



UNIVERSITATEA BABEȘ-BOLYAI
TRADIȚIE ȘI EXCELENȚĂ

UBBFSEGA

Universitatea Babeș-Bolyai | Facultatea de Științe Economice și Gestiunea Afacerilor



Facultatea de Științe Economice și Gestiunea Afacerilor

Str. Teodor Mihali nr. 58-60

Cluj-Napoca, RO-400951

Tel.: 0264-41.86.52-5

Fax: 0264-41.25.70

econ@econ.ubbcluj.ro

www.econ.ubbcluj.ro

**FAKULTÄT FÜR WIRTSCHAFTSWISSENSCHAFTEN
UND UNTERNEHMENSFÜHRUNG**

**ABTEILUNG FÜR WIRTSCHAFTSWISSENSCHAFTEN UND
UNTERNEHMENSFÜHRUNG IN DEUTSCHER SPRACHE**

AUSZÜGE DER BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHEN LEHRE

**Mihaela DRĂGAN
Bernhard SCHELLBERG
Diana PITIC
Vlad BOTOȘ**

**Mariana MUREȘAN
Zenovia Cristiana POP
Diana IVANA
Daniel METZ**

PRESA UNIVERSITARĂ CLUJEANĂ

AUSZÜGE DER BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHEN LEHRE

MIHAELA DRĂGAN

BERNHARD SCHELLBERG

DIANA PITIC

VLAD BOTOȘ

MARIANA MUREȘAN

ZENOVIA CRISTIANA POP

DIANA IVANA

DANIEL METZ

PRESA UNIVERSITARĂ CLUJEANĂ

2017

Referenți științifici:

Prof.univ. dr. Josef Windsperger – Universitatea Viena

Prof. dr. Wolfram Sopha – Universitatea de Științe Aplicate Nürtingen – Geislingen

**Lizenzbuch zur Spezialisierung:
Betriebswirtschaftslehre in Deutscher Sprache - BWL**

Ausgearbeitet von:

Prof. univ. dr. Mihaela Drăgan

Prof. univ. dr. Mariana Mureșan

Prof. univ. dr. Bernhard Schellberg

Conf. univ. dr. Diana Pitic

Lect. univ. dr. Zenovia Cristiana Pop

Lect. univ. dr. Diana Ivana

CDA drd. Vlad Botoș

Dipl. Ec. Daniel Metz – C.E.O. – NTT

Data Romania

ISBN 978-606-37-0160-3

© 2017 Coordonatorii volumului. Toate drepturile rezervate. Reproducerea integrală sau parțială a textului, prin orice mijloace, fără acordul coordonatorilor, este interzisă și se pedepsește conform legii.

Universitatea Babeș-Bolyai
Presa Universitară Clujeană
Director: Codruța Săcelean
Str. Hasdeu nr. 51
400371 Cluj-Napoca, România
Tel./Fax: (+40)-264-597.401
E-mail: editura@editura.ubbcluj.ro
<http://www.editura.ubbcluj.ro/>

INHALTSVERZEICHNIS

Kapitel 1. Abgrenzung der Betriebswirtschaftslehre.....	7
1.1. Geschichtlicher Hintergrund der Betriebswirtschaftslehre	7
1.2. Die Betriebswirtschaftslehre als interdisziplinäre Wissenschaft.....	12
1.2.1. Produktionsfaktoransatz	12
1.2.2. Entscheidungsansatz	14
1.2.3. Systemansatz	14
1.2.4. Führungsansatz	14
1.2.5. Prozessansatz	15
1.3. Das Unternehmen als Wirtschaftseinheit	15
1.3.1. Entscheidungen im Unternehmen	16
1.4. Bereiche des Unternehmens	18
 Kapitel 2. Die Prozesse im Unternehmen.....	29
2.1. Der Güterwirtschaftliche Prozess	30
2.2. Der Finanzwirtschaftliche Prozess.....	31
2.3. Der Informationelle Prozess	32
2.4. Interessengruppen und Kennzahlen des Unternehmens.....	34
2.5. Kennzahlen.....	35
2.5.1. Die Produktivität	36
2.5.2. Die Wirtschaftlichkeit.....	37
2.5.3. Die Rentabilität.....	37
2.5.4. Die Liquidität.....	38
 Kapitel 3. Typologie der Unternehmen	41
3.1. Rechtsformen der Unternehmen	46

Kapitel 4. Produktionsmanagement.....	51
4.1. Grundbegriffe des Produktionsmanagements.....	51
4.1.1. Definitionen und Begriffsabgrenzungen.....	52
4.1.2. Einordnung der Produktionswirtschaft in der BWL.....	52
4.1.3. Produktionsfaktoren und Makrostruktur des Produktionsprozesses.....	53
4.1.4. Aufgaben des Produktionsmanagements	55
4.1.5. Planungsebenen des Produktionsmanagement	56
4.1.6. Ziele in der Produktion.....	57
4.1.7. Wirtschaftlichkeitsprinzip und Erfolgsrelationen	57
4.2. Transformationsebenen im Unternehmen.....	58
4.2.1. Die Güterebene – Gütertransformation	58
4.2.2. Die Finanzebene (monetäre Ebene, lat. Moneta = Münze)	59
4.2.3. Die Dispositive Ebene/ Dispositive Transformation	60
4.3. Der Leistungsbereich	61
4.3.1. Der Materialbereich.....	61
4.4. Faktorbetrachtung (INPUT–OUTPUT).....	76
4.4.1. Input – Produktionsfaktoren.....	77
4.4.2. Transformation [T].....	77
4.4.3. Output (Güter und Dienstleistungen)	81
4.5. Japanische Begriffe in der Produktion	83
4.5.1. Anwendung japanischer Begriffe.....	83
4.5.2. Entwicklung von Qualitätsmanagement Edwards Deming	83
4.5.3. PDCA – Kreis.....	85
4.5.4. Japanische Begriffe.....	87
4.6. Prozessbetrachtung im Unternehmen. Das SCOR – Modell	94
4.7. Ausgewählte Aufgaben zum Produktionsmanagement.....	97
 Kapitel 5. Dienstleistungsmanagement und Dienstleistungsqualität:	
Methoden zur Planung und Messung der Kundenzufriedenheit	107
5.1. Definition des Qualitätsmanagements.....	107
5.2. Dienstleistungsmanagement und Dienstleistungsqualität	109
5.2.1. Begriff der Dienstleistungsqualität	109
5.2.2. Ansatzpunkte für die Definition der Dienstleistungsqualität.....	109

5.2.3. Erfolgskette der Dienstleistungsqualität	111
5.2.4. Das Qualitätsmodell für Dienstleistungen.....	112
5.3. Die Netzplantechnik-Grundstein erfolgreicher Planung	115
Kapitel 6. Die Buchhaltung der Vorräte	121
6.1. Abgrenzungen und Klassifikationen bezüglich der Vorräte	121
6.2. Eigenheiten betreffend der Bewertung der Vorräte.....	122
6.2.1. Die Bewertung beim Eingang	122
6.2.2. Die Bewertung beim Abgang.....	124
6.2.3. Die Bewertung bei der Inventur und zum Schluss des Geschäftsjahres .	129
6.3. Die operative und analytische Evidenz der Vorräte	130
6.3.1. Die operative Evidenz der Vorräte.....	130
6.3.2. Die analytische Evidenz der Vorräte	132
6.4. Buchhaltungsmethoden der Vorräte	134
6.4.1. Die Methode des permanenten Inventurs.....	136
6.4.2. Die Methode des intermittierenden Inventurs.....	136
6.5. Die Buchhaltung der Operationen mit Vorräte	138
6.5.1. Die Buchhaltung der angeschafften Vorräte für den internen Verbrauch	138
6.5.2. Die Buchhaltung der unfertigen Produktion.....	146
6.5.3. Die Buchhaltung der Erzeugnisse	148
6.5.4. Die Buchhaltung der Waren.....	153
6.5.5. Die Buchhaltung der anderen Vorratskategorien.....	160
6.5.5.1. Die Buchhaltung der Verpackungen.....	160
6.5.5.2. Die Buchhaltung der bei Dritten befindlichen Vorräte	163
6.5.5.3. Die Buchhaltung der laufenden Vorratsversorgung	165
6.6. Praktische Anwendungen.....	166
Kapitel 7. Der Jahresabschluss	187
7.1. Die Bedeutung, die Rolle und die Funktionen des Jahresabschlusses	187
7.2. Die Vorbereitungsarbeiten für das Erstellen des Jahresabschlusses	188
7.3. Die Struktur des Jahresabschlusses	205
7.3.1. Die Bilanz	205
7.3.2. Die Gewinn- oder Verlustrechnung.....	209

7.3.3. Die Kapitalflussrechnung	212
7.3.4. Erläuternde Angaben (Anhang)	212
7.3.5. Der Verwaltungsbericht.....	215
7.3.6. Die Erstellung des Jahresabschlusses	215
 Kapitel 8. Kennzahlenanalyse des Umlaufvermögens	 225
 Kapitel 9. Cashflow und Kapitalflussrechnung.....	 229
 Literaturverzeichnis.....	 239

Kapitel 1.

Abgrenzung der Betriebswirtschaftslehre

1.1. Geschichtlicher Hintergrund der Betriebswirtschaftslehre

Sowohl die Betriebswirtschaftslehre als auch die Volkswirtschaftslehre sind Hauptgebiete der Wirtschaftswissenschaften. Im Wesentlichen wurde die VWL im 16. und 17. Jahrhundert entwickelt. Den ersten betriebswirtschaftlichen Ansatz kann man bereits in der Antike finden. Als Beweisstück gelten Tontäfelchen, die 3.000 Jahre v. Chr. entstanden sind. Es existierte schon ein Rechnungswesen mit Inventarverzeichnissen, die sehr nützlich für die damaligen Projekte wie Straßenbau, Bewässerungssysteme, Hafenanlagen, oder Wehranlagen waren. Die älteste Buchhaltung kommt bei einer Fabrik um 2900 v. Chr. vor. Diese monatliche Gewinn- und Verlustrechnung wurde im Tempel Dublal-mach in Ur, Mesopotamien, dem heutigen Irak, aufgestellt. Sogar 1728 war es eine Pflicht für Kaufleute eine Buchhaltung zu führen. Einen großen Einfluss auf die Entstehung hatten die Haus-, Sklaven- und Tempelwirtschaft sowie der Fernhandel in China, Babylonien, Ägypten, Griechenland und dem römischen Reich. Einen wirtschaftlichen Charakter haben die Werke von Xenophon (430-354 v. Chr.), der von einer landwirtschaftlichen Betriebswirtschaftslehre sprach, und Aristoteles (384-322 v. Chr.), der seine Aufzeichnungen der königlichen, provinziellen, städtischen und privaten Wirtschaft des freien Bürgers widmete.

Im 12. Jahrhundert folgte eine Warenkalkulation nach Ansätzen von Ali ad Dimišqi. Diese zeichnete absatzpolitische Instrumente auf, wie die Preispolitik. Dann erschien im Jahre 1202 das Werk von Leonardo Fibonacci Pisano mit seinen Techniken des kaufmännischen Rechnens. Letztendlich nimmt das Werk von Luca Pacioli Techniken der doppelten Buchführung im oberitalienischen Raum auf.¹



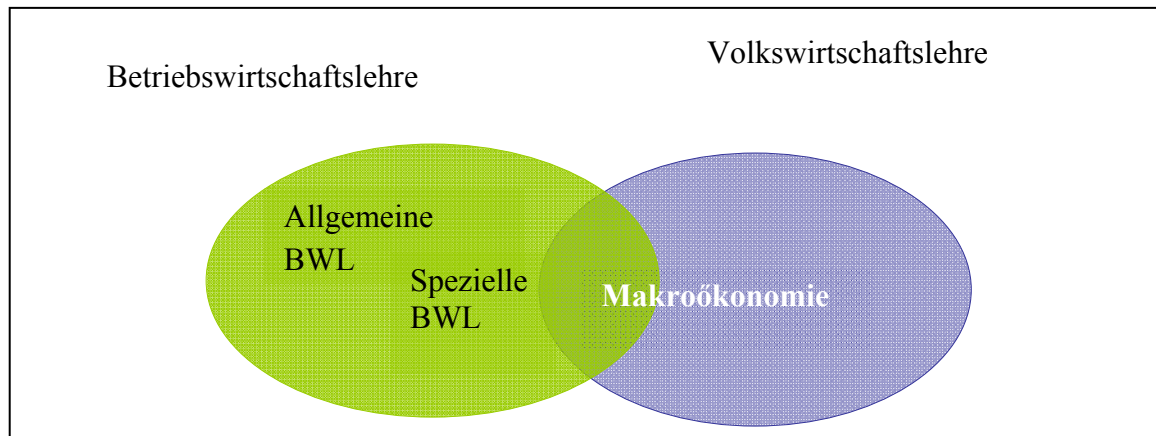
Die Betriebswirtschaftslehre ist ein Teil der Wirtschaftswissenschaften. E. Baumstark (1807-1889) hatte zum ersten Mal den Begriff *Betriebswirtschaftslehre*, im Sinne der Erhaltung, Verwendung und Berechnung von Vermögen und Einkommen, benutzt. Im Jahre 1903 folgte die Errichtung des ersten Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre an der Handelshochschule Leipzig, später in St. Gallen, Aachen und Wien.² Diese definiert genau ihr Forschungsobjekt nämlich das Unternehmen.

¹ Vgl. Eichhorn, 2000, S. 27f; Braudel, 1992, S. 573; Altman, 1999, S. 17 ff

² Vgl. Schneck, 2010, S.68f

Während die Volkswirtschaftslehre den gesamtwirtschaftlichen Zusammenhang untersucht, konzentriert sich die Betriebswirtschaftslehre auf das Geschehen im Unternehmen. *Unternehmungen*, *Unternehmen* und *Betriebe* werden in der Literatur als Synonyme benutzt. Als Zwischenfeld gilt die Mikroökonomie. Nach Gutenberg oder Schäfer sind folgende Abgrenzungen möglich.³

Abbildung 1.1: Abgrenzung zwischen Betriebswirtschaftslehre und Volkswirtschaftslehre⁴



Die Betriebswirtschaftslehre beschäftigt sich mit dem wirtschaftlichen Handeln von Betrieben⁵ und versucht auf folgende Fragestellungen eine Antwort zu finden: Wie sollen sich Unternehmen auf den Märkten verhalten? Wie erreicht man eine höhere Kundenbindung? Wie wird ein Unternehmen organisiert? Welche Kontrollmöglichkeiten gibt es im Unternehmen? Wie stellt man das Unternehmen nach Außen aus?, Wie gründet man ein Unternehmen? Ziel dabei ist, betriebliche Sachverhalte zu klären (= Erklärungsaufgabe) und Handlungsempfehlungen zu geben (= Gestaltungsaufgabe).⁶ Die Betriebswirtschaftslehre berührt fast alle Bereiche des Gesellschaftslebens.

Nach dem deutschen Wirtschaftswissenschaftler Erich **Gutenberg** (1897-1984), der als Begründer der modernen deutschen Betriebswirtschaftslehre (BWL) nach dem 2. Weltkrieg gilt, sind Unternehmungen historische Erscheinungsformen der Betriebe, die nur in der Marktwirtschaft vorhanden sein können. Wobei **Schäfer** als Abgrenzung die rechtlich-finanzielle Seite von Einzelwirtschaften, die die Unternehmungen bilden sollten, hervorhebt. Die Betriebe stellen nach seiner Auffassung die produktionswirtschaftliche Seite dar.

³ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S.21; Peters, Brühl, & Stelling, 2005 S. 21

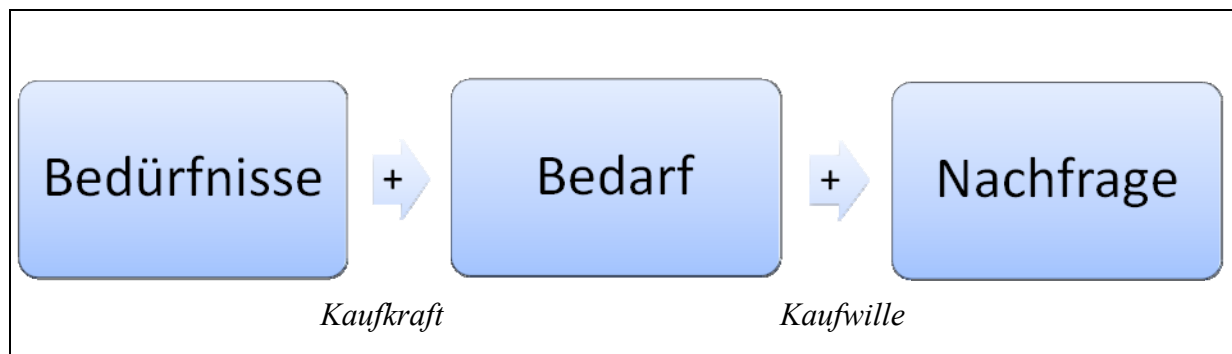
⁴ Vgl. Brede, 2004, S.13ff

⁵ Vgl. Domschke & Scholl, 2005, S.1

⁶ Vgl. Wollenberg, 2005, S. 23

Die **Aufgabe** der Unternehmen in der Marktwirtschaft ist es die **Bedürfnisse** Dritter, ⁷ mittels der Produktion von Sach- und Dienstleistungen **zu decken**. Diese Aufgabe bezeichnet man als Sachziel, als Formalziele des Unternehmens gelten folgende: Gewinn zu erwirtschaften; bestimmte Wachstumsraten zu erreichen; Arbeitsplätze zu sichern oder den politischen und wirtschaftlichen Einfluss zu erweitern. Sachziele stellen das Mittel zur Erreichung der Formalziele dar.

Abbildung 1.2: Ausgangsbasis des wirtschaftlichen Handelns⁸



Die Bedürfnisse der Menschen sind aber unbegrenzt, und die zur Bedürfnisbefriedigung vorhandenen Mittel sind knapp. Deshalb entsteht nur wenn der Mensch bereit ist, die eigene Kaufkraft zur Befriedigung seiner Bedürfnisse zu nutzen, ein Bedarf. Infolgedessen subsumiert der Bedarf die mit Kaufkraft ausgestatteten Bedürfnisse.⁹ Man spricht von Nachfrage, wenn dieser Bedarf auch am Markt auftritt. Der amerikanische Psychologe Abraham Harold Maslow (01.04.1908–08.06.1970) hat in diesem Zusammenhang fünf Bedürfnisebenen definiert. Der Mensch ist dabei bestrebt, zunächst die unterste dieser Bedürfnisebenen zu befriedigen um danach die jeweils nächst höhere zu erreichen.

Maslow beobachtete, als er Affen untersuchte, dass einige Bedürfnisse Vorrang vor anderen Bedürfnissen hatten. Diese Bedürfnishierarchie, also der Vorrang gilt unabhängig von irgendeinem politischen System und auch weltweit.

Unterschieden werden dabei existentielle Bedürfnisse oder Grundbedürfnisse (Nahrung, Kleidung, Wohnung, Bildung u. ä. m.), Wohlfahrts-, Luxus- und Prestigebedürfnisse sowie individuelle und kollektive Bedürfnisse.

⁷ Vgl. Olfert & Rahn 2008, S.21; Peters, Brühl, & Stelling, 2005, S.8

⁸ Vgl. May, 2008, S. 4

⁹ Vgl. May, 2008, S. 4

Abbildung 1.3: Bedürfnispyramide nach Maslow (1954)¹⁰



Die Bedürfnispyramide von Maslow versucht die verschiedenen Bedürfnisse des Menschen zusammenzufassen und somit auf fünf Ebenen die im Hintergrund stehenden Motivationsfaktoren abzuleiten. In der Spitze der Pyramide befindet sich die Selbstverwirklichung, die auf eine persönliche Entwicklung des Menschen zielt. Zu diesen Bedürfnissen zählen: Talententfaltung, Individualität, Altruismus, Güte, Kunst, Philosophie und Glaube. Die **sozialen Bedürfnisse** (Wertschätzung) beziehen sich auf Status, Wohlstand, Geld, Macht, Karriere und Auszeichnungen, wobei soziale Beziehungen auf Freundeskreis, Partnerschaft, Liebe, Kommunikation und Fürsorge bauen. **Sicherheitsbedürfnisse** werden weitgehend durch den Besitz einer Wohnung, eines festen Arbeitsplatzes, Versicherungen, Gesundheit und Lebensplanung befriedigt. Atmung, Wärme, Essen, Trinken, Schlaf und körperliches Wohlbefinden beschreiben die **körperlichen Grundbedürfnisse**.¹¹

In der Theorie der Marktwirtschaft wird die Produktion im Grunde von den Bedürfnissen der Wirtschaftssubjekte bestimmt; in Wirklichkeit erzeugen aber die Produzenten durch die Bereitstellung bestimmter Güter beim Konsumenten häufig erst ein Bedürfnis.

Wirtschaft dient folglich der Befriedigung von Bedürfnissen. Solche Bedürfnisse sind z.B. der Wunsch, Durst zu beseitigen, das Fahrrad nach einer Panne endlich reparieren zu lassen, oder ein neues Hemd der letzten Kollektion zu besitzen. Da Bedürfnisse eigentlich nicht begrenzt sind, jedoch die Mittel zur Bedürfnisbefriedigung begrenzt, wandeln sich Güter durch die Knappheit der Mittel von freien Gütern zu knappen Gütern.

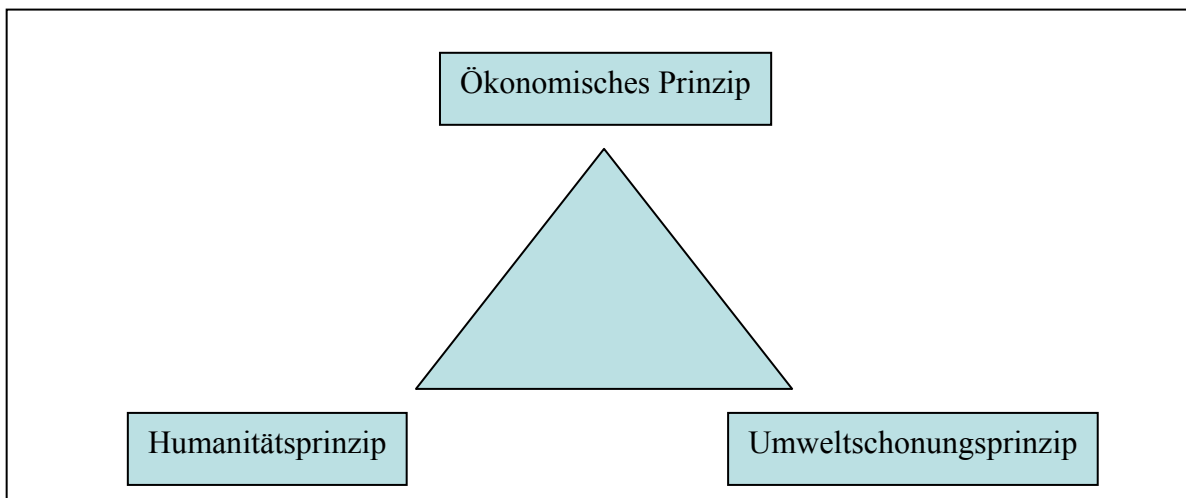
¹⁰ Vgl. Schierenbeck, 2003, S.59; Comelli & v. Rosenstiel, 2009, S. 13

¹¹ Vgl. Maltby, Day & Mcaskill, 2011, S. 247

Aus gesamtwirtschaftlicher Sicht liegt die Aufgabe der Betriebe den Bedarf an wirtschaftlichen Leistungen, die in einer Gesellschaft vorkommen, zu decken. Beispiele für Aufgaben eines Betriebes sind: die Herstellung von Kleidern, die Herstellung von Maschinen zur Kleiderproduktion, die Förderung von Kohle, das Erbringen von jeder Art von Dienstleistungen, die Beförderung von Personen.

Das magische Dreieck der Betriebswirtschaftslehre beinhaltet mehrere Prinzipien, die in der untenstehenden Abbildung veranschaulicht werden:

Abbildung 1.4: Prinzipien der BWL¹²



Wie der Name Dreieck schon andeutet, gibt es drei Prinzipien, auf dem es beruht. An der Spitze befindet sich das Ökonomische Prinzip, gefolgt von dem Humanitätsprinzip und dem Umweltschonungsprinzip. Keines der drei Prinzipien hat Vorrang, da man nicht eindeutig festlegen kann, welches für die Tätigkeit des Unternehmens am wichtigsten ist. Um alle Prinzipien genau darzustellen, beginnen wir mit der Analyse des Ökonomischen Prinzips.

Da Ressourcen nicht unendlich verfügbar sind, muss man wirtschaften, also ein möglichst günstiges Verhältnis von Aufwand und Ertrag finden.

Gutenberg unterscheidet zwei Formen des ökonomischen Prinzips¹³:

Maximalprinzip: Mit gegebenem Aufwand (Mitteln, Input) soll ein größtmöglicher Ertrag erreicht werden.

Minimalprinzip: Mit geringst möglichem Aufwand (Mitteln, Output) soll ein bestimmter Ertrag erreicht werden.

¹² Vgl. Daum, Petzold, & Pletke, 2007, S.30; Olfert & Rahn, 2008, S. 21; Schierenbeck & Wöhle, 2008, S. 76

¹³ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S.21; Vgl. Peters, Brühl, & Stelling, 200, S. 22

Eine andere Version des ökonomischen Prinzips ist das Optimumsprinzip. Angestrebt ist auch das Erreichen eines günstigen Verhältnisses zwischen dem Input und dem Output.¹⁴ Weitere ökonomische Ziele sind:

- **Leistungsziele** (Beschaffungs-, Lagerhaltungs-, Produktions- und Absatzziele)
- **Finanzziele** (Liquiditäts-, Investitions- und Finanzierungsziele)
- **Erfolgsziele** (Umsatz-, Wertschöpfungs-, Gewinn- und Rentabilitätsziele)¹⁵

Das nächste Prinzip ist das Humanitätsprinzip, dieses stellt den Menschen in den Mittelpunkt des Leistungsprozesses. Durch die Schaffung besserer Arbeitsbedingungen wird ein menschengerechtes Klima aufgebaut. Infolgedessen sind die Mitarbeiter zufriedener und arbeiten effizienter. Das Ökologische Prinzip bildet nun das letzte Prinzip und schließt somit unser Dreieck. Hierbei versucht man die ökologischen Interessen zu beachten und Umweltbelastungen zu vermeiden.

1.2. Die Betriebswirtschaftslehre als interdisziplinäre Wissenschaft

Im Folgenden werden die wichtigsten **Ansätze** der BWL ¹⁶ und deren Hauptvertreter vorgestellt: Produktionsfaktoransatz, Entscheidungsansatz, Systemansatz, Führungsansatz, Prozessansatz. Diese sind interessant zu analysieren, da sie verschiedene Perspektiven aufweisen.

1.2.1. Produktionsfaktoransatz

Als Begründer gilt Erich von Gutenberg, der im Jahre 1951 in einem Systementwurf im Transformationsprozess sowohl von elementaren als auch dispositiven Produktionsfaktoren spricht, die kombiniert benutzt werden. Als elementare Produktionsfaktoren gelten erstens die **Arbeitskräfte**, also die im Unternehmen tätigen Mitarbeiter, die **Betriebsmittel**, also die Mittel die zur Leistungserstellung dienen und die **Werkstoffe**, die in die Fertigprodukte eingehen, oder während der Herstellung verbraucht werden. **Beispiele** für **Betriebsmittel** sind z.B. Gebäude, Werkzeuge, Maschinen, usw. **Beispiele** für **Werkstoffe** sind z.B. Energie und Schmiermittel.

¹⁴ Vgl. Wöhe, 2008, S.39

¹⁵ Vgl. Schierenbeck & Wöhle, 2008, S. 78; Vgl. Bormann & Johannsmann, 2000, S.56

¹⁶ Vgl. Erdmann, Popp, & Tolksdorf, 2006, S.11; Olfert & Rahn, 2008, S.21; S Peters, Brühl, & Stelling, 2005, S. 24 ff Wöhe 2008, S.24; Schneck, 2010, S. 75-83

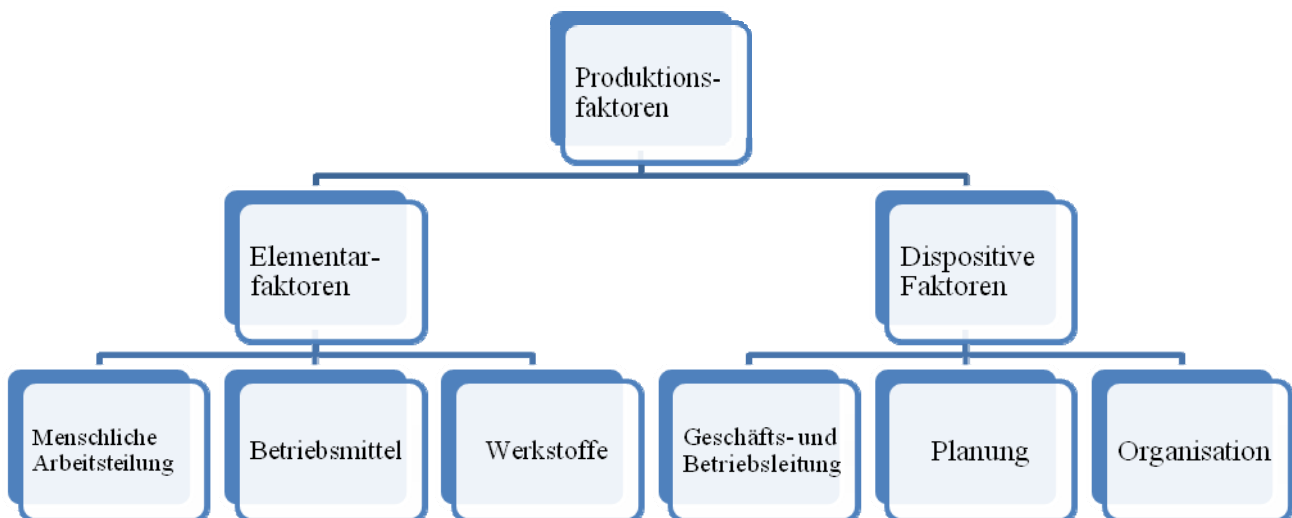
Tabelle 1.1: Produktionsfaktoren der Volkswirtschaftslehre¹⁷

Boden (Natur/Ressourcen)	Land, Wasser, natürliche Energiequellen, Bodenschätze
Arbeit (Arbeitskraft)	menschliche Arbeitskraft
Kapital (derivativer Faktor)	produzierter Faktor wie Gebäude Maschinen, Werkzeuge

Dispositive Produktionsfaktoren bilden die **Leitung**, als sachbezogene Führung eines Unternehmens, dann die **Planung**, als systematischer Prozess, dessen Ziel es ist, Zukunftsprobleme zu erkennen, zu lösen und deren Erfüllung mittels Kontrolle zu sichern, und als letzte Komponente die **Organisation**, eine Strukturierung von Systemen, die dauerhaft erfolgen soll.

Die Tatsache, dass es eine Abgrenzung zwischen dispositiver und ausführender Arbeit gibt, deutet auf einen funktionalen Zusammenhang zwischen Produktionsfaktoreinsatz und Produktionsergebnis hin.¹⁸

Abbildung 1.5: Produktionsfaktoren¹⁹



Menschliche Arbeitsteilung, Betriebsmittel und Werkstoffe sind originäre Faktoren, und die Geschäfts- und Betriebsleitung, Planung und Organisation sind derivative Faktoren. Dieses Modell wurde um den Faktor Wissen erweitert, der zu den betrieblichen Produktionsfaktoren gezählt wurde.

¹⁷ Vgl. Wildmann, 2010, S.7

¹⁸ Vgl. Walter & Oechsler, 2006, S.12 f

¹⁹ Vgl. Harbrücker, 2006, S. 12

1.2.2. Entscheidungsansatz

Am Entscheidungsansatz von Edmund Heinen, der im Jahre 1962 in einer Festschrift einen Aufsatz mit dem Titel „Zielfunktion der Unternehmung“ schrieb, kann man erkennen, dass in den Mittelpunkt der Unternehmungen die menschlichen Entscheidungen auf allen hierarchischen Ebenen gestellt werden. Der Entscheidungsprozess ist aus zwei Phasen gebildet: Die erste Phase ist die Willensbildung, gefolgt von der Willensdurchsetzung.²⁰ Damit werden Erkenntnisse der Nachbardisziplinen wie z.B. der Psychologie oder der Soziologie in die Betriebswirtschaftslehre einbezogen.

1.2.3. Systemansatz

Für Hans Ulrich ist das Unternehmen ein System, gebildet aus verschiedenen Elementen, die in Supersystem, System, Subsystem und Element geordnet sind und zwischen denen eine Beziehung besteht oder hergestellt werden kann.²¹ Im Grundmodell liegt ein kybernetischer Regelkreis vor, der die Fähigkeit besitzt, Störungen im Rahmen von Steuerungs- und Regelungsprozessen auszugleichen. Betriebliche Prozesse sollten wie folgt erklärt werden: Ein **Regler**, also ein Controller, der Fehlzeiten mittels eines Soll-Ist-Vergleichs entdeckt hat, wirkt auf eine **Regelstrecke** ein, also auf das zu regelnde System. Er entscheidet sich dafür, nachdem Probleme bei der **Regelgröße** aufgetreten sind.²² Der Ansatz ist ausschließlich zukunftsorientiert.

1.2.4. Führungsansatz

Dieser auf mehrere Wissenschaftler wie Hopfenbeck, Thommen/Achleitner, Hill, und/oder Kirsch zurückgehende Ansatz sieht die Betriebswirtschaftslehre als management- bzw. führungsorientiert. Nach Steinle ist der Ordnungsrahmen für betriebswirtschaftliche Führungstheorien aus mehreren Führungskonzepten gebildet.²³ Die ersten dargestellten Führungskonzepte sind die **personenorientierten** Führungskonzepte, die sich auf die Geführten und Führer konzentrieren. Dann folgen die **positionsorientierten** Führungskonzepte, die sich auf Macht und Rollen beziehen, wobei in der Agency-Problematik die Führerperson der Prinzipal ist und die geführte Person die Rolle des Agenten erfüllt. Um die Risiken, die der Agent für das Unternehmen darstellt, durch seine unbekannten Eigenschaften z.B. abzubauen, muss man Informationssysteme aufbauen und explizite Verhaltensnormen bilden.

²⁰ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S. 25f

²¹ Vgl. Exner, 2003, S.20f

²² Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S. 25f

²³ Vgl. Steinle, 2005, S.603- 614; Wöhe, 2008, S. 32f

Die Führungskraft und alle Geführten sind Akteure, die sich gegenseitig beeinflussen, es ist gerade dieser dynamische Prozess, den man anhand von **interaktionsorientierten** Führungskonzepten erklären möchte. **Strukturorientierte** Führungskonzepte handeln von Organisationsfragen. **Situationsorientierte** Führungskonzepte zeigen wie das Führungsverhalten und das Geführtenverhalten von unterschiedlichen Situationen aus ihrer Umwelt geprägt werden, und somit die Führungseffizienz beeinflussen.²⁴

1.2.5. Prozessansatz

Dieser Ansatz versucht die Unternehmensprozesse in Phasen zu unterteilen, um sie vereinfacht darstellen zu können, und bei Bedarf auch zu beschleunigen. Dabei werden sowohl die internen als auch die externen Unternehmensprozesse berücksichtigt, nämlich diejenigen die zwischen Unternehmen, Beschaffungsmärkten und Absatzmärkten stattfinden. Die Klassifizierung der Unternehmensprozesse erfolgt in Geschäftsprozesse und Führungsprozesse, die im Detail im nächsten Kapitel erläutert werden.

1.3. Das Unternehmen als Wirtschaftseinheit

Zu den Einzelwirtschaften mit denen sich die Betriebswirtschaftslehre befasst da sie das Erfahrungsobjekt dieser bildet, zählen erstens die Unternehmen (gehören zu der Produktionswirtschaft, decken einen fremden Bedarf), Haushalte (Konsumtionswirtschaft, decken den Eigenbedarf) aber auch öffentliche Verwaltungen.²⁵

Öffentliche Unternehmen bekommen das Geld von den Gebietskörperschaften (Bund, Länder und Gemeinden). Die Zielsetzungen die im Mittelpunkt der Unternehmensführung gestellt werden, sind nicht erwerbswirtschaftlich sondern gemeinwirtschaftlich, dienen trotzdem einen fremden Bedarf. Das bedeutet dass den Vorrang die Kostendeckung bzw. der Verlustminimierung gegeben wird. So sind z.B. die Krankenhäuser, oder einige Bildungseinrichtungen, die sich also in einer Schnittstelle zwischen den Interessen des Marktes und des Staates oder der Gemeinschaft befinden. Sie können eine eigene Rechtspersönlichkeit haben, (z.B. Sparkasse) oder ohne eigene Rechtspersönlichkeit sein, (z.B. CFR).

Im Falle der **Privaten Unternehmen**, wurden die finanziellen Mittel von Privatpersonen erhalten. Das unternehmerische Risiko wird mit dem Ziel getragen, Gewinn zu erzielen. Mit anderen Worten kann man behaupten dass ihr Dasein von der Chance eines Erfolges oder dem Risiko eines Misserfolges geprägt ist.

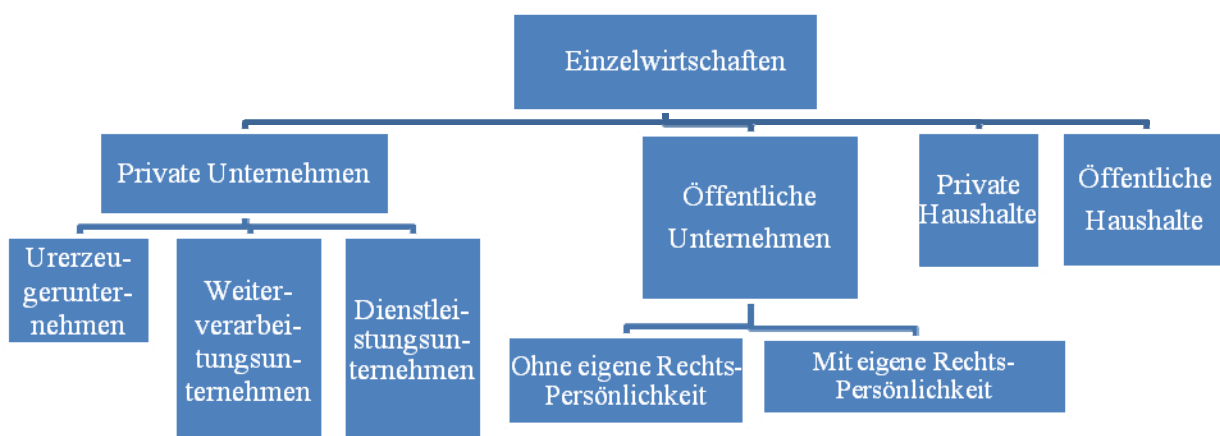
²⁴ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S. 27

²⁵ Vgl. Daum, Petzold, & Pletke, 2007, S.6ff ; Luger 2004 S. 28; Schneck, 2007, S.119

Öffentliche Haushalte sind eigentlich eine andere Art der Einzelwirtschaften. Sie werden in öffentliche und private Haushalte unterschieden. Die ersteren sind Einzelwirtschaften des Bundes, der Länder und Gemeinden. Durch die Einbringung von Steuern, werden Einnahmen geschaffen wobei die Gewährleistung von Subventionen als Ausgaben angesehen werden.

Private Haushalte sind Nachfrager von Konsumgütern. Sie versuchen also mittels ihrem Einkommen, oder eines Kredites die eigenen Bedürfnisse abzudecken. Beispiele waren: Einzelhaushalte, Familienhaushalte, Vereine, und Verbände)

Abbildung 1.6: Arten von Einzelwirtschaften²⁶



1.3.1. Entscheidungen im Unternehmen

Die Entscheidung ist nach Heinen ein Akt der Willensbildung, bei der ein Mensch sich entschließt, etwas so und nicht anders zu tun. Nach Hörschgen kann der Entscheidungsträger aus mehreren Handlungsmöglichkeiten wählen, um sein Ziel so schnell wie möglich zu erreichen. Der Entscheidungsprozess beruht auf zwei Phasen, die Willensbildung und die Willensdurchsetzung. Die Komponente des Prozesses der Willensbildung besteht wie in der unteren Abbildung aus:

Abbildung 1.7: Der Prozess der Willensbildung



²⁶ Vgl. Töpfer, 2005, S. 227

In der Anregung wird ein Problem identifiziert, man legt die Ausgangssituation fest und man entscheidet sich für eine Entscheidungsaufgabe. Die Suche dient der Vorbereitung der Entscheidung. Entscheidungskriterien werden ausgewählt und alternative Lösungsmöglichkeiten gesucht. Nach der Beurteilung der Lösungsmöglichkeiten wird die Optimalste ausgewählt. Ein Entscheidungsprozess muss laufend kontrolliert werden, um rechtzeitig Anpassungsmaßnahmen einzuführen, die den Entscheidungsprozess wieder neu anfangen lässt. Entscheidungen werden nach ihrem Charakter nach unterteilt nämlich in: Entscheidungen unter Sicherheit bzw. Ungewissheit.

Abbildung 1.8: Entscheidungen unter Sicherheit bzw. Ungewissheit²⁷

Entscheidungen unter Sicherheit	<p>- die Daten sind eindeutig und bekannt.</p> <p>- Sie unterstellen vollkommene Voraussicht, wobei diese Situation in einem marktwirtschaftlichen System unrealistisch ist.</p>
Entscheidungen unter Ungewissheit	<p>es ist unbekannt, welche Werte die Daten annehmen werden.</p> <p>je länger sich der Planungszeitraum erstreckt umso größer ist die Ungewissheit.</p> <p>Sie kann erscheinen als:</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Risiko, <p>Es führt eine begrenzte Ungewissheit darüber, wie sich die Daten entfalten werden.</p> <p>Die Lage wird dadurch überbrückt, indem die Entwicklung der Daten mittels objektiver Wahrscheinlichkeiten ermittelt werden.</p> <p>Das ist erreichbar, nur wenn Informationen aus der Vergangenheit existieren.</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Unsicherheit, <p>Die Ungewissheit ist vollkommen,</p> <p>Man kann daher keine objektiven Wahrscheinlichkeiten berechnen.</p> <p>In diesem Falle werden subjektive Wahrscheinlichkeiten, verwendet werden. Diese Wahrscheinlichkeiten widerspiegeln die persönliche Einschätzung des Planers.</p>

Der Prozess der Willensdurchsetzung bringt dazu bei, dass die gewählte Alternative, auch durchgeführt wird. Durch Anordnung, also ein Befehl der meist offiziell durchgeführt wird, Vorgabe (Richtlinie) oder Instruktion (Anweisung) informiert man die Personen die die gewählte Alternative verrichten sollen. Der positive Verlauf eines Unternehmens hängt von dem sorgfältigen Durchdenken der Entscheidungen ab.

²⁷ Olfert 2010 S. 47

- Personalentscheidungen, beziehen sich auf dem Entgelt;
- Materialentscheidungen, beziehen sich beispielsweise auf die Beschaffung;
- Produktionsentscheidungen, beziehen sich beispielsweise auf die Rationalisierung;
- Marketingentscheidungen, beziehen sich beispielsweise auf die Werbung
- Finanzentscheidungen, beziehen sich beispielsweise über Kredite;
- Rechnungswesen-Entscheidungen, beziehen sich beispielsweise auf die Bewertungsfragen;
- Informationsentscheidungen, beziehen sich beispielsweise auf die Datenverarbeitung;
- Controlling-Entscheidungen, beziehen sich beispielsweise auf die Kontrolle.²⁸

1.4. Bereiche des Unternehmens

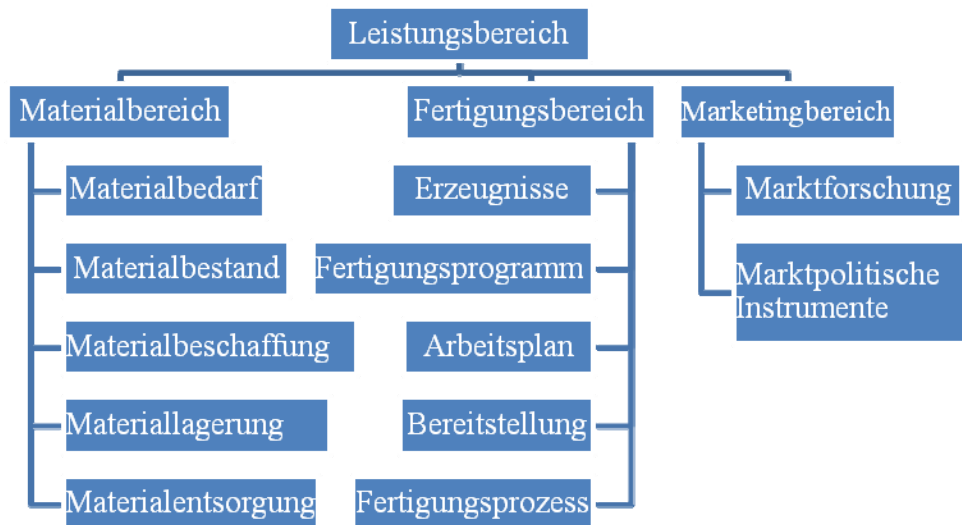
Es ist eine tägliche Herausforderung einzelne Bereiche des Unternehmens zu steuern und zu koordinieren und nie als Manager den Überblick zu verlieren. Bereiche sind einheitlich geleitete, plurale Organisationseinheiten. In diesen Abteilungen oder Hauptabteilungen werden Aufgaben festgelegt und abgegrenzt. Zu unterscheiden sind:

- Leistungsbereich
- Personalbereich
- Informationsbereich
- Controlling
- Finanzbereich
- Rechnungswesen

Ein anderer Begriff der für den **Leistungsbereich** benutzt wird ist der güterwirtschaftliche Bereich. Die **Leistung** ist das Ergebnis des ökonomischen Einsatzes von Produktionsfaktoren in einem Betrieb, also die in einem bestimmten Zeitraum erstellten und bewerteten Güter. Im industriellen Unternehmen besteht er aus folgenden Teilbereichen:

²⁸ Vgl. Heinen, 1992, S. 23; Olfert & Rahn 2008, S. 50

Abbildung 1.9: Der Leistungsbereich



Der **Materialbereich**, beschäftigt sich mit den Materialien als Rohstoffen, Hilfsstoffen, Betriebsstoffen, oder mit Zulieferteilen und Waren. Im Rahmen dieser geht es erstens um die Ermittlung des **Materialbedarfs** (Art, Menge Zeit) dann folgt der **Materialbestand**, dieser zeigt wie viel im Lager liegt oder schon bestellt und reserviert wurde, wobei die **Materiallagerung** die Annahme, Prüfung, Einlagerung und Auslagerung der Materialien, die von der Materialbeschaffung angefordert wurden, umfasst. Die **Materialentsorgung** stellt das Erfassen, Sammeln, Selektieren und Separieren der Rückstände nach der Möglichkeit der Verwertung dar.²⁹

Eine Ermittlung des **Bedarfs** geschieht wenn ein neuer Produktionsprogramm umstrukturiert oder neu eingeführt wird, oder die vorhandenen Kapazitäten erweitert und modernisiert werden müssen. Ziel ist der reibungslose Ablauf des Produktionsprogramms. Leider wird die Einsatzbereitschaft der Betriebsmittel sich mit der Zeit vermindern. Nur durch Wartung und Instandhaltung wäre es möglich die Zeit zu verlängern.

Abbildung 1.10: Materialbedarfsarten³⁰

Begriff	Primärbedarf	Sekundärbedarf	Tertiärbedarf
Beschreibung	Markt- und verkaufsfähige Produkte	Material zur Herstellung des Primärbedarf	Verbrauchs-abhängige Betriebsmittel und Werkstoffe
Beispiele	Erzeugnisse, Zubehör, Ersatzteile, Waren	Rohstoffe, Komponenten, Baugruppen, Systeme	Verschleisswerkzeuge, Verbrauchsmaterial, Schmiermittel
Erfassung	Aus Programmen und Aufträgen	Aus Stücklisten und Rezepten	Aus Fertigungsvorschriften und -verfahren

²⁹ Vgl. Olfert & Rahn, 2010, S.52; Wannenwetsch, 2009, S.27

³⁰ Vgl. Junge, 2010, S.189

Der Materialbedarf einer Unternehmung wird vom Absatzplan oder vom Produktionsplan, durch Stücklisten geschätzt, anhand von Lager- und Kundenaufträge.³¹

Die Beschaffung beschäftigt sich mit dem Problem: den günstigsten Beschaffungszeitpunkt festzulegen um Preisvorteile zu vereinbaren. Leider kann dieser mit Schwierigkeit verlässlich und sicher ermittelt werden. Andere Elemente wären: die Beschaffungsbedingungen und die Lieferantenwahl.

Abbildung 1.11: Einige Beschaffungsbedingungen für Lieferanten von Frischfleisch, Gefrierfleisch und Fleischwaren der Möfag, Mösli Fleischwaren AG³²

Anforderungen an Fleisch

Qualität: hygienisch einwandfrei, ohne sichtbare Verunreinigungen

- Bakteriologischer Status: Frischfleisch: Gesamtkeimzahl < 10⁵, Enterobakterien < 10⁴
- Fleischwaren: mikrobiologische Anforderungen gemäss HyV
- Frischfleisch: sauber dressiert, gemäss Spezifikation, Kerntemperatur < 5 °C
- Immunokastration: Es wird grundsätzlich kein Fleisch von Tieren akzeptiert, die zur Verhinderung von Ebergeruch geimpft wurden
- Fleischwaren: Temperatur < 5 °C
- Gefrierfleisch: Temperatur < -18 °C
- pH-Wert: Schweine-/Geflügelfleisch: 5.6 – 6.2
- Rindfleisch für Rohwurst/Rohpökelfleisch: < 6.1
- Trichinenuntersuchung: muss zwingend durchgeführt werden
- Das Einfrierdatum ist auf der Verpackung anzugeben

Haftung

- sollte es zu einem Produkthaftpflichtfall kommen, verpflichtet sich der Lieferant für alle in diesem Zusammenhang entstandenen Schäden, die durch die von ihm gelieferten Produkte entstanden sind, vollumfänglich aufzukommen.

Um den **Materialbestand** planen zu können muss man sich vor allem auf folgende Arten von Beständen beziehen: **Lagerbestand, Sicherheitsbestand, Meldebestand, Höchstbestand**. Der im Moment der Planung verfügbare oder schon reservierte Bestand wird als Lagerbestand oder Inventurbestand bezeichnet. Der Höchstbestand, ist der Bestand der maximal im Lager sein darf. Infolgedessen wird eine zu hohe Kapitalbindung am Lager vermieden werden. Der Sicherheitsbestand, der eigentlich ein Puffer ist, garantiert die

³¹ Vgl. Drăgan & Coșa, S. 34f

³² http://www.moefag.ch/Moefag_BB.pdf

Bereitschaft des Unternehmens, jederzeit auch bei Lieferproblemen, Ausfällen, ungeplantem Mehrbedarf, liefern zu können.

Im **Fertigungsbereich**, sind die Erzeugnisse das Gegenstand der Fertigung. Diese wurden anhand eines Produktionsprogramms aufgestellt. Die Betriebsmittel, Arbeitskräfte und Werkstoffe werden in der Bereitstellung in der richtigen Quantität und Qualität zur richtigen Zeit und am richtigen Ort zur Verfügung gestellt. Wobei die entstandenen Produktionsprozesse anhand von produktionsbezogenen Zeiten und betriebsmittelbezogenen Kapazitäten erfolgen.

Für die Leistungsverwertung ist der **Marketingbereich** zuständig. Die Marktforschung ist das systematische und methodische einwandfreie Untersuchen eines Marktes, entweder Absatzmarkt oder Beschaffungsmarkt. Das Ziel ist es Informationen über den Markt zu erhalten, nämlich über eine ökonomische Größe im Zeitablauf. Dieses wird von Marktforschungsinstituten oder Marktforschungsberater gemacht. Auf internationaler Ebene gibt es die ESOMAR (European Society for Opinion and Market Research).³³

Abbildung 1.12: Kaufmotive eines Fiat Seicento und Jaguar³⁴

Fiat Seicento	Jaguar
Sparsames wirtschaftliches Fortbewegungsmittel von A nach B	Prestige/Image
kostengünstig	Individuelles fortbewegungsmittel
Umweltverträglich	Schnell
Imagesteigerung mittels Aufzeigen der hohen Einschätzung von Umweltverträglichkeit	Sicher

Die unternehmerischen Aktivitäten werden auf die (potentiellen) Markterfordernisse ausgerichtet um die Wünsche und Bedürfnisse der Kunden zu befriedigen und gleichzeitig die Unternehmensziele zu realisieren. Vier Instrumente:

1. Produktpolitik

Unter Produktpolitik versteht man die art- und mengenbezogene Gestaltung des Absatzprogramms eines Unternehmens einschließlich der damit angebotenen Zusatzleistungen. Sie legt erstens fest welche Produkte vom Unternehmen angeboten werden sollen nämlich die Gestaltung neuer Produkte oder Verbesserung bestehender Produkte aber auch in welchen Mengen das geschehen sollte. Weiter werden Kundenservice, Verpackung, Sortimentsgestaltung und Markenpolitik bestimmt.

³³ Vgl. Berekoven, Eckert & Ellenrieder, 2006, S. 42; Olfert & Rahn, 2008, S. 53; Schneck, 2007, S.629; Töpfer, 2005, S. 49

³⁴ Vgl. Töpfer, 2005, S. 48

Abbildung 1.13: Beispiele von Produkten und deren Marktanteile³⁵

Produkt (Einführungsjahr)	Besonderheit	Marktanteil 1997
Clausthaler (1979)	Alkoholfreies Bier	30%
Maggi 5-Minuten Terrine (1980)	Verpackung als Essgeschirr verwendbar	18%
Erdal Frosch (1986)	Umweltaspekte im Haushaltsreiniger	13%
Red Bull (1994)	Neue Getränkekategorie	62%
Calgonit Tabs 2 Phasen (1995)	Kalkbelag-Blocker	27%

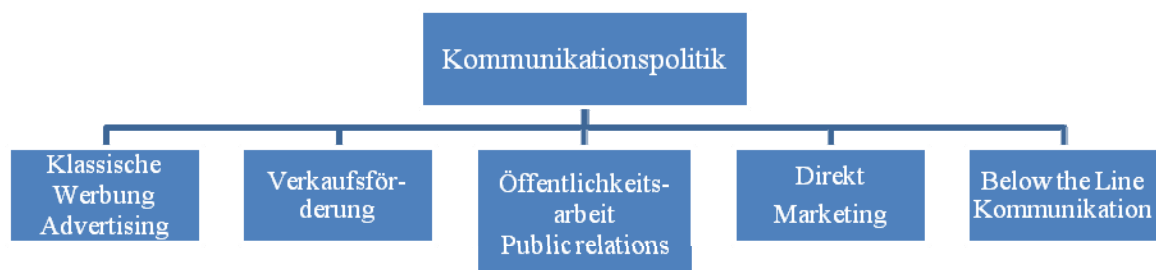
2. Preispolitik oder Kontrahierungspolitik

Diese umfasst die Gesamtheit aller Entscheidungen, die die Preise der angebotenen Produkte aber auch die damit verbundenen Bezugsbedingungen. Diese wären: Preispolitik, Rabattpolitik (Preisnachlass für bestimmte Leistungen des Abnehmers, zu unterscheiden wäre unter Funktionsrabatte, Mengenrabatte, Zeitrabatte, Treuerabatte), Liefer- und Zahlungsbedingungen (diese bestimmen den Inhalt und die Abgeltung der gelieferten Produkten oder angebotenen Dienstleistungen, wie Umtauschrecht, Zahlungsabwicklung, Gegengeschäfte) Garantieleistungen.³⁶ Infolgedessen hat diese Art von Politiken einen unmittelbaren Einfluss auf den Unternehmensgewinn und indirekt auch auf zukünftige Marketingmaßnahmen.

3. Kommunikation (Werbung)

Diese ist eine zielgerichtete Gestaltung aller Informationen die nach Außen gerichtet werden, Dieser Begriff der aus dem lateinischen „communicatio“ also Mitteilung stammt, umfasst folgende Instrumente:³⁷

Abbildung 1.14: Kommunikationspolitik³⁸



³⁵ Vgl. Brockhoff, 1999, S. 2

³⁶ Vgl. Schierenbeck, 2003, S. 267, S.305f

³⁷ Vgl. Töpfer, 2005, S. 593

³⁸ Vgl. Harbrücker, 2006, S. 99

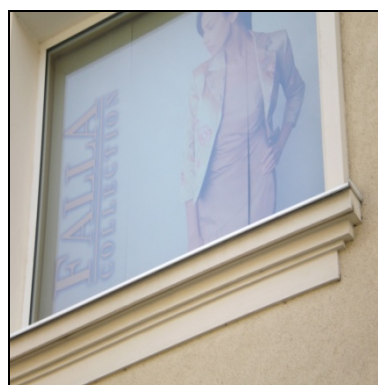
Nicht immer ist die Werbebotschaft wichtig also was eigentlich kommuniziert wird, sondern auch die Werbemittel, also die konkrete Darstellungsformen der Werbung, und die Werbeträger die eingesetzt werden. Die Auswahl erfolgt nach der Höhe des Werbebudgets und die Charakteristiken der Zielgruppe.³⁹

Abbildung 1.15: Werbemittel und Werbeträger⁴⁰

Werbemittel	Werbeträger
Anzeigen in Insertionsmedien	Zeitungen, Zeitschriften, Telefonbücher
Werbefilme	Fernsehprogramme, Kinos
Rundfunkspots	Rundfunkprogramme
Plakate	Plakatsäulen, öffentliche Verkehrsmittel, Fußballstadien. usw.

Die benutzte Form der Werbung für den rumänischen Unternehmen LCS Conf S.A und sein eigenes Brands FALLA (der seit Oktober 2003 existiert), ist die **Einzelwerbung**. Das Unternehmen hat sowohl **graphische Werbemittel** benutzt, wie **Zeitungsanzeigen** in der Zeitung Adevărul, Plakate im Laden, als auch **Werbespots** in lokalen Rundfunksendern und Fernsehsender-(Antena 1, Prima@TV, TransilvaniaLive wo die Nachrichtenmoderatorin Kleider von FALLA trägt). Der Werbespot benutzt als anreizendes Element, die Dekoration. Man hat in einem luxuriösen Haus, mit Kamin, ein wertvolles Bild im Hintergrund gefilmt. Alle diese Elemente sind Zeugnisse eines raffinierten Geschmacks, und der wohlhabenden Finanzlage der FALLA-Kunden. Diese Werbung weckt die Bedürfnisse nach Raffinesse, Weltlichkeit, und Tadellosigkeit.

Abbildung 1.16: Schaufensterdekoration des Brands FALLA „Galeriile Ferdinand“⁴¹



³⁹ Vgl. Birga, Döring & Jürgen, 1997, S. 607 Michel & Oberholzer, 2011, S.198

⁴⁰ Vgl. Wöhle, 2002, S. 562

⁴¹ Quelle: eigene Bearbeitung

Auch **Werbeveranstaltungen** wie **Modeshows** einige sogar im Ausland und Werbeverkaufshilfen, wie Falla-Regenschirme und Kalendern, Katalogs und Kundendienst, spielen eine wichtige Rolle. Die Katalogen wurden von der Firma Romsver Impex S.R.L. bedruckt, weisen leider einen niedrigen Bekanntheitsgrad unter den Kunden auf.

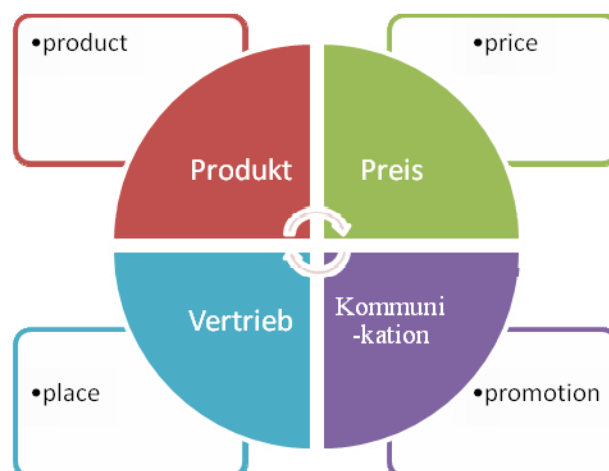
So wie jedes Unternehmen, das sich respektiert, wird die Gewinnmaximierung mittels der Kundenzufriedenheit erreicht. Die Argumente beziehen sich auf die Service Leistungen, welche mit der Ware verbunden sind: Umtausch, Reparatur, oder sogar Zurückzahlung. Im Falle des Unternehmens Brantner SA spielt Werbung eine kleine Rolle, da der Markt für Abfalllogistik, stark reglementiert ist, und neue Konkurrenten dringen schwer ein. Deshalb bedeutet Werbung in Bereich der Abfallwirtschaft eigentlich Werbeaktionen um Leute bewusst zu machen, dass Müll der Umwelt und unserer Gesundheit schadet, aber auch um das ökonomische Denken diesbezüglich zu entwickeln.

4. Distribution

Dieser Begriff umfasst eine zielgerechte, effiziente Güterverteilung anhand von Entscheidungen und Handlungen, die sich auf Absatzkanälen und Logistik beziehen. Ein Absatzkanal ist jener Weg, den alle Produkte oder Dienstleistungen vom Produzenten zum Konsumenten machen.⁴²

Im englischen Bereich diese Aufgliederung ist als four Ps bekannt, von „product“, „place“, „promotion“, und „price“. Diese Entscheidungsvariablen wurden von E Jerome McCarthy in den 60er, bestimmt. Auf seine Arbeit beruhend erschien der Artikel von Neil H. Borden mit dem Titel „Mixer von Ingredients“, aufgrund dessen wir von Marketing- Mix sprechen.⁴³

Abbildung 1.17: Der Marketing-Mix



⁴² Vgl. Töpfer, 2005, S. 642 ff; Schierenbeck, 2003, S.306

⁴³ Vgl. Holzmüller, 2009, S.843; Topfer, 2005, S. 568

Der **Personalbereich** umfasst die Gesamtheit aller personenbezogenen Funktionen im Unternehmen. Das Personalwesen umfasst alle Tätigkeiten, die mit der „Bereitstellung, dem Einsatz, der Betreuung, Organisation und Förderung aber auch der Freisetzung“ der Mitarbeiter in Verbindung stehen. Die Verwirklichung **der Unternehmensziele** verlangt eine möglichst **optimale Abstimmung aller Bereiche** der Unternehmung zu einem **Gesamtkonzept** bzw. einer **Unternehmensstrategie**.

Die Personalplanung wird in folgende Teilbereiche unterteilt:

- Die **Personalbestandsplanung**

Dabei stellt der aktuelle Personalbestand die Basis für die Ermittlung der Personalplanung und somit bestimmt es den Personalbestand in der Zukunft dar.

- Die **Personalbedarfsplanung**, die sich unterschiedliche Verfahren bedienen

Auf Basis dieser wird der zukünftige Personalbedarf, sowohl um dispositive als auch um exekutive Aufgaben zu erfüllen, berechnet. Die Planung kann kurzfristig (meist für ein Jahr), mittelfristig (drei bis fünf Jahren, wichtig sind auch die technischen, und organisatorischen Veränderungen, die in der Verwaltung oder in der Produktion, sowie die Sozial- und Arbeitsgesetzgebung im Betracht zu nehmen), oder langfristig (über fünf Jahren, die Planung ist grob, wichtig ist die Anzahl der auszubildenden Arbeitskräfte zu bestimmen und auf die Altersstruktur im Unternehmen ein Auge zu halten) erfolgen, je nachdem, wie weit sich der Zeitpunkt für den man plant, befindet ⁴⁴.

- Die **Personalveränderungsplanung**,

Hiermit entscheidet man bezüglich der Veränderung des Personals, die vorzutreffen ist um Diskrepanzen zwischen Bestand und Bedarf zu korrigieren.

- Die **Personalentwicklungsplanung**,

Nach dem man die Anforderungen der Organisation, das Qualifikationspotential, und die Entwicklungsbedürfnisse des Personals ermittelt hat, kann man den Personalentwicklungsbedarf festlegen. Anhand der gewonnenen Erkenntnisse, werden Maßnahmen die zur Personalentwicklung, wie Fortbildung oder Umschulung, getroffen. Diese können stelligegebundene, -übergreifende, -ungebundene Maßnahmen sein⁴⁵.

- Die **Personalkostenplanung**,

Diese analysiert welche Kosten, und welche Arten von Kosten fallen wegen Personalentscheidungen an.⁴⁶

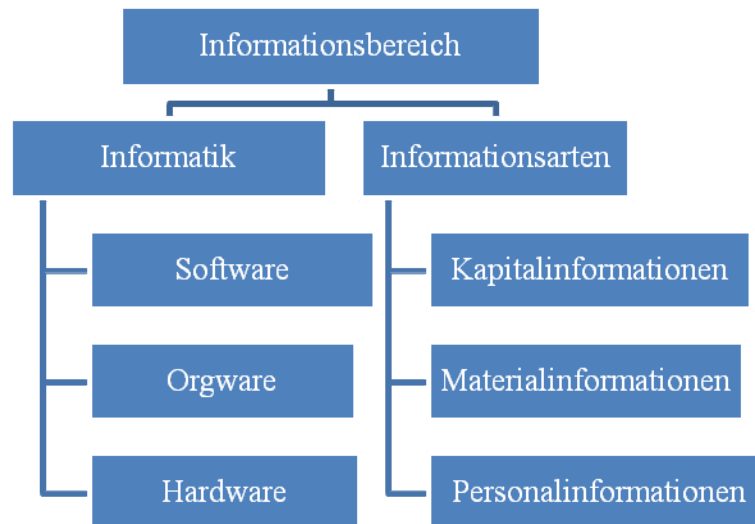
⁴⁴ Vgl. Jung, 2010, S. 119

⁴⁵ Vgl. Bühner, 2005, S. 97

⁴⁶ Vgl. Pifko & Züger, 2007, S. 33

Der **Informationsbereich** beschäftigt sich mit der Eingabe, Verarbeitung und Ausgabe von Informationen. Die Informatik- bedeutet Datenverarbeitung mit dem Computer z.B.: Software, Orgware, Hardware die Informationsarten, z.B: Kapitalinformationen, Materialinformationen, Personalinformationen.

Abbildung 1.18: Informationsbereich



Ein anderer wichtiger Bereich ist **Controlling**. **Finanzierung** ist die Beschaffung von Kapital (Finanzmitteln), mit dem bestimmte betriebliche Vorhaben und Aufgaben verwirklicht werden sollen;

Als „**goldene Finanzierungsregeln**“ gelten folgende bewährte Grundsätze:

1. Das **Anlagevermögen** sollte zum größten Teil mit **Eigenkapital**, der Rest nur mit langfristigem Fremdkapital finanziert werden.

2. Das **Umlaufvermögen** sollte nur mit **kurzfristigem Kapital**, nie mit langfristigem Kapital finanziert werden.

Das **betriebliche Rechnungswesen** hat die Aufgabe alle Vorgänge in den Funktionsbereichen des Unternehmens wertmäßig zu erfassen, aufbereiten und auswerten. Die dort gewonnenen Daten dienen den Entscheidungsträgern im Unternehmen als wesentliche Grundlage (i.B. für die Preiskalkulation).

Fragen zu Kapitel 1

1. Beschreiben Sie den geschichtlichen Hintergrund der Betriebswirtschaftslehre anhand von Beispielen!
2. Welche Aufgabe erfüllt ein Unternehmen und inwiefern spielt die Güterknappheit dabei eine wichtige Rolle? (erklären Sie Begriffe wie Bedürfnisse, Bedarf, Kaufkraft)
3. Erklären Sie, was mit dem Begriff Bedürfnispyramide von Maslow gemeint ist, und wie sich diese auf fünf Ebenen gliedert?
4. Welche sind die drei Prinzipien die das magische Dreieck der Betriebswirtschaftslehre bilden?
5. Nennen Sie die zwei Formen des ökonomischen Prinzips nach Gutenberg !
6. Wie können die elementaren Produktionsfaktoren unterteilt werden?
7. Zeigen Sie wie man betriebliche Prozesse anhand des Systemansatzes erklären kann, auf.
8. Beschreiben Sie den Begriff Einzelwirtschaft.
9. Was versteht man unter Bereiche des Unternehmens?
10. Welche konkreten Aufgaben sind im Rahmen des Personalbereichs wahrzunehmen?

Kapitel 2.

Die Prozesse im Unternehmen

Im nächsten Kapitel werden im Detail die *Unternehmensprozesse* in Geschäftsprozesse und Führungsprozesse klassifiziert.

Die *Geschäftsprozesse* werden als eine Folge von Einzelschritten betrachtet, welche dazu benutzt werden die erwünschten Geschäftsergebnisse zu erreichen. Diese sind zielgerichtete und sachbezogene Abläufe. Wichtig ist, den Beginn, die Elemente und das Ende des Prozesses anzudeuten.¹ Ein Beispiel wäre die Abwicklung eines Kundenauftrags oder der Neuaufbau eines Unternehmens, oder einer Geschäftseinheit, im allgemeinen Leistungs-, Finanz-, Personal-, Informations- und Rechnungswesenprozesse.

Sind die Geschäftsprozesse bereichsbezogen, dann bilden die Material-, Produktions-, und Marketingprozesse die Kernprozesse. Als Unterstützungsprozesse gelten Finanz-, Personal-, Informations-, Rechnungswesenprozesse. Zu unterstreichen ist auch die Existenz bereichsübergreifender Geschäftsprozesse, deren Hauptziel es ist, den Kundennutzen mittels einer besseren Ausrichtung auf den Absatzmarkt zu erhöhen. Bereichsübergreifende Geschäftsprozesse sind nichts anderes als Wertschöpfungsketten.

Merkmal der *Führungsprozesse*, die man auch als *Managementprozesse* bezeichnet, ist, dass sie personen- oder sachbezogene Abläufe sind. Diese beinhalten die Tätigkeiten, die man unbedingt braucht um den Leistungsherstellungsprozess planen, steuern und überwachen zu können.²

Als aktuelles Thema wird das Business Reengineering betrachtet, also die Neuplanung des Unternehmens so wie Hammer und Champy es 1993 konzipiert haben. Als treibende Veränderungsfaktoren gelten erstens die Erhöhung der Kundenanforderungen aufgrund nicht genug kundenorientierter Unternehmen, zweitens der intensivierende Wettbewerb dank der Globalisierung und des Internetzugangs und letztendlich der Wandel, der zu einer Konstante werden muss.³

Nach der Funktion unterscheidet man zwischen einem Güterwirtschaftlichen, Finanzwirtschaftlichen und Informationellen Prozess, die alle Teilprozesse sind.

¹ Vgl. Olfert & Rahn, 2008 S. 28ff

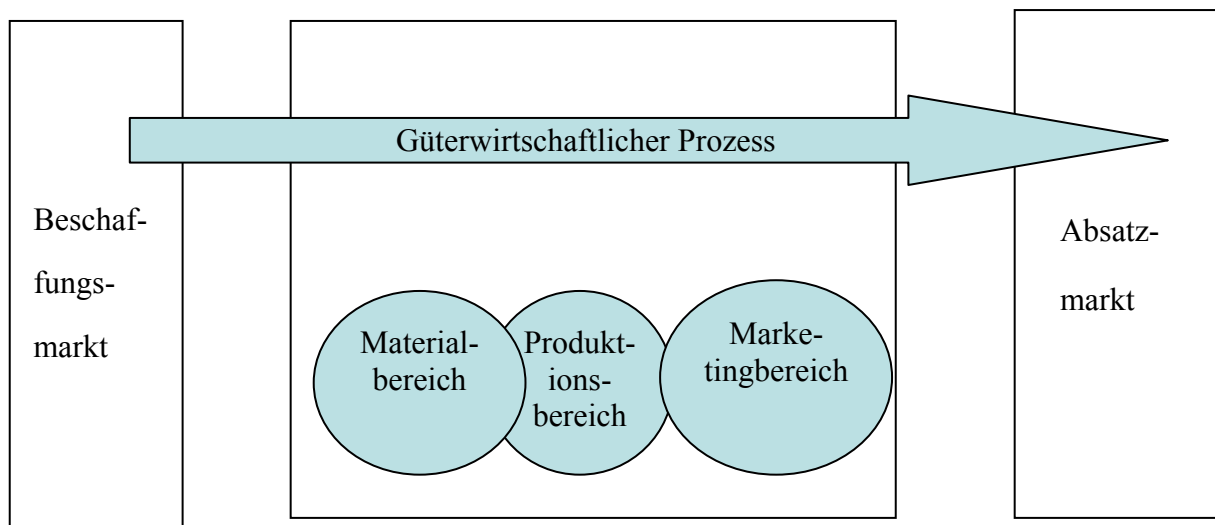
² Vgl. Kinzler, 2005 S.143

³ Vgl. Lang, 2009, S. 196

2.1. Der Güterwirtschaftliche Prozess

Dieser stellt die Verbindung zwischen dem Beschaffungsmarkt und dem Absatzmarkt dar, und zeigt, dass sich der güterwirtschaftliche Vorgang von der Beschaffung über die Produktion bis hin zum Absatz erstreckt. Er ist in den finanzwirtschaftlichen Prozess eingehüllt, da dieser seine optimale Funktionsfähigkeit ermöglicht und unterstützt.

Abbildung 2.19: Der Güterwirtschaftliche Prozess⁴



Der Materialbereich befasst sich mit der Beschaffung, Lagerung, aber auch in einigen Fällen mit der Entsorgung von Materialien. Die Be- und Verarbeitung der Werkstoffe erfolgt im Produktionsbereich. Ohne aber die benötigten Betriebsmittel wäre das nicht möglich. Dem Kunden würden die Güter nicht zukommen, wenn es nicht zum Einsatz marketingpolitischer Instrumente kommen würde, um die sich der Marketingbereich kümmert.⁵

Güter sind Mittel zur Bedürfnisbefriedigung. Man kann sie in Realgüter und Nominalgüter einteilen. Die ersten werden wiederum in materielle und immaterielle Güter klassifiziert.⁶

Die Materiellen Güter sind z. B. die **Rohstoffe**, die unmittelbar in die Erzeugnisse eingehen und Hauptbestandteile (z.B.: Blech in der Autoindustrie) für das Fertigprodukt bilden. **Hilfsstoffe** hingegen gehen in die Erzeugnisse ein, erfüllen aber nur Hilfsfunktionen (z.B.: Lack bei der Möbelherstellung). Keine Bestandteile der Erzeugnisse sind die

⁴ Vgl. Olfert & Rahn, S.30; Schierenbeck & Wöhe, 2008, S. 234

⁵ Vgl. Sturm, 2006, S.11ff; Olfert & Rahn, 2008 S. 30

⁶ Vgl. Schneck, 2007, S.415

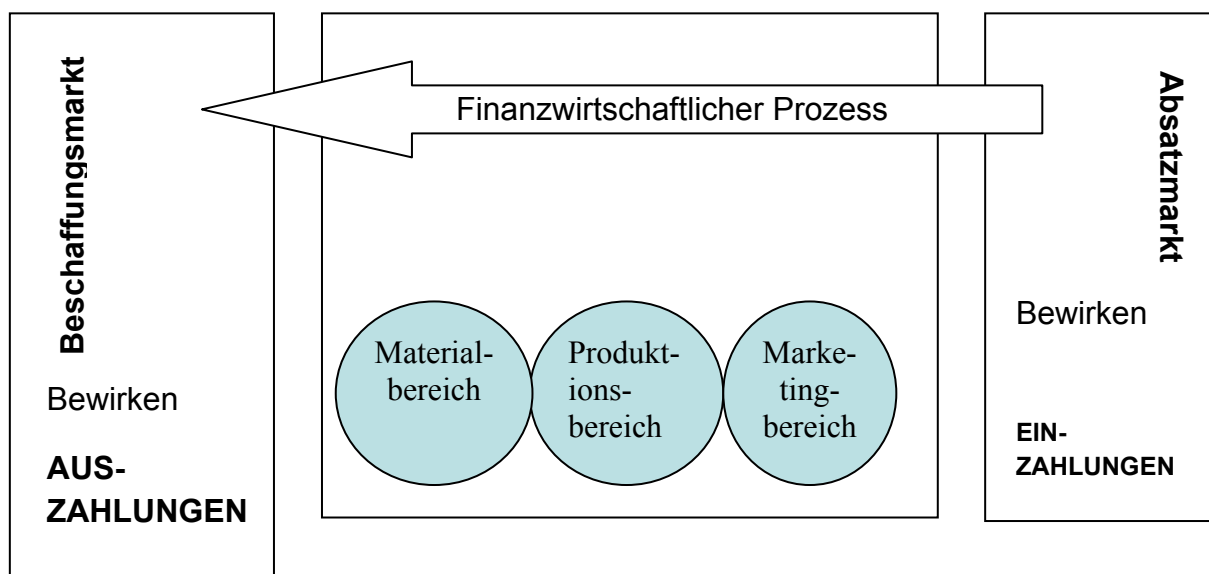
Betriebsstoffe, die aber bei der Herstellung verbraucht werden (z.B.: Energiestoffe, Büromaterialien). Als **Betriebsmittel** bezeichnet man alle beweglichen und unbeweglichen Mittel, die zur Leistungserstellung dienen. Wobei **Erzeugnisse** selbstgefertigte Vorräte sind, die versandfertig sind und zum Verkauf bereitgestellt werden. **Waren** stellen gekaufte Vorräte dar, die zum Verkaufsprogramm gehören.

Immaterielle Güter beziehen sich auf Dienste im Sinne von Dienstleistungen (z.B.: die Arbeitskraft des Menschen) oder auf Rechte. Dazu zählen Patente, Lizenzen, Urheberrechte, Mietrechte und Erfindungen. Dienstleistungen sind Tätigkeiten, die Dritten angeboten werden, können aber auch mit einem materiellen Produkt verbunden sein (z.B. Mittagessen in einem Restaurant).

2.2. Der Finanzwirtschaftliche Prozess

Der Güterwirtschaftliche Prozess muss ergänzt werden, da ohne die nötigen finanziellen Mittel eine unternehmerische Tätigkeit nicht finanziert werden kann. Wichtige Komponenten dieses Prozesses stellen die Ein- und Auszahlungen dar. Die ersteren sind die tatsächlichen Zahlungsmittelzuflüsse aus der Leistungsverwertung des Unternehmens, dabei wird eine Veränderung des Bargeldes bzw. des Sichtguthabens stattfinden. Beispiele wären der Barverkauf von Waren, Vorauszahlungen an das Unternehmen oder auch die Aufnahme eines Bankkredits. Auszahlungen sind hingegen Zahlungsmittelabflüsse, die die Kasse oder das Bankguthaben verringern. Beispiele wären die Überweisung von Löhnen und Gehältern, der Barkauf von Maschinen.

Abbildung 2.2: Finanzwirtschaftlicher Prozess⁷



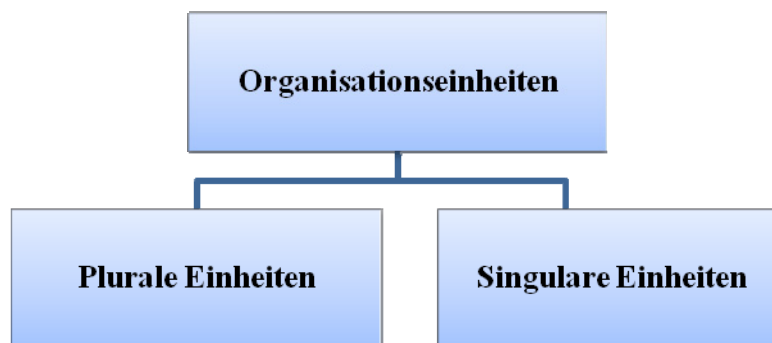
⁷ Vgl. Olfert Rahn S.31; Schierenbeck & Wöhe, 2008, S. 234

Wie in der oberen Abbildung ersichtlich geht der Finanzwirtschaftliche Prozess vom Absatzmarkt aus. Die Logik, die dahinter steckt, ist das auf dem Absatzmarkt die erstellten Güter abgesetzt werden können um Einzahlungen zu erzielen. Die Finanzmittel der Kunden, entweder Unternehmen oder Haushalte, fließen bis zum Beschaffungsmarkt. Dabei unterscheidet man folgende Funktionen der Finanzierung: Kapitalbeschaffung, Kapitalverwendung und Kapitalverwaltung. Ein anderer Begriff den man für die Kapitalbeschaffung benutzt ist die Finanzierung. Diese Erzielung von Kapital erfolgt am Anfang von außen. Die Kapitalverwendung oder Investition dient dem Kauf von Produktionsfaktoren, die zur Herstellung der Endprodukte dienen. Erreichen diese den Absatzmarkt, so kommt es zu Kapitalrückflüssen also zu einer Desinvestition. Diese Gewinne haben ein neues Kapital geschaffen, das aber im Inneren des Unternehmens entstanden ist. Kapitalverwaltung ist dabei wichtig, weil die Ein- und Auszahlungsströme zeitlich nicht übereinstimmen, und die Liquidität des Unternehmens gesichert werden muss. Die Planung, Steuerung und Kontrolle erfolgt dann über das Finanzmanagement.⁸

2.3. Der Informationelle Prozess

Informationen fließen als Daten von Organisationseinheiten und an Organisationseinheiten bzw. vom Personal und an Personal des Unternehmens. Organisationseinheiten können Plurale Einheiten oder Singulare Einheiten sein.

Abbildung 2.3: Organisationseinheiten⁹



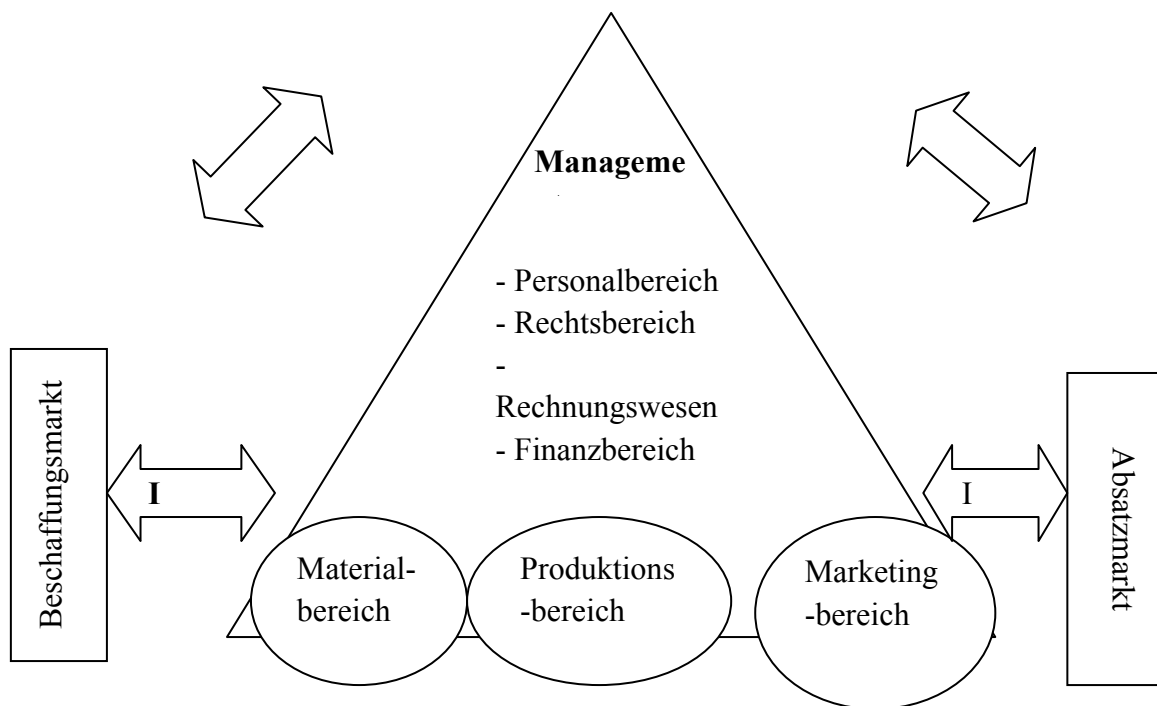
Zu Pluralen Einheiten werden beispielsweise Abteilungen und Hauptabteilungen gerechnet. Singulare Einheiten sind beispielsweise Stellen und Arbeitsplätze.

Im Informationsbereich werden die Eingabe, Verarbeitung und Ausgabe von Informationen durch Organisationseinheiten bzw. Personal unterschieden. Dadurch entstehen informationelle Prozesse. Sie lassen sich unter Einbeziehung der Leistung schaubildlich vereinfacht darstellen:

⁸ Vgl. Kislat, 2005, S.7; Olfert & Rahn, 2008, S.31

⁹ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S.34

Abbildung 2.4: Informationsbereich ¹⁰



Bei Informationen (I) kann es sich um Externe oder auch Interne Informationen handeln. Die **Externen** Informationen werden zwischen dem Beschaffungs- bzw. Absatzmarkt und dem Unternehmen, das in der obigen Abbildung als ein Dreieck dargestellt ist, ausgetauscht. Die **Internen** Informationen liegen im Unternehmen und können entweder von oben nach unten oder auch umgekehrt von der Managementleitung zu einem Bereich, fließen, aber auch zwischen den Bereichen. Diese Informationen können drei Arten angehören, und somit unterscheidet man zwischen *Materialinformationen*, *Kapitalinformationen* und *Personalinformationen*.

Die *Materialinformationen* beziehen sich auf die Betriebsmittel und Werkstoffe, die man im güterwirtschaftlichen Prozess braucht. Infolgedessen, wenn weitere Rohstoffe erforderlich sind, wird diese Information an den zuständigen Materialbereich weitergeleitet, der die Leitung darüber informiert.

Die *Kapitalinformationen* stehen im Zusammenhang mit der Beschaffung, Verwendung und Verwaltung des Kapitals. Falls wie im obigen Fall Rohstoffe erforderlich sind, dann wird die Leitung die Information bekommen, dass Finanzmittel bereitgestellt werden müssen.

Die *Personalinformationen* werden von allen Bereichen benutzt. Informationen über Kenntnisse, Fähigkeiten, Einstellungen, Erwartungshaltungen und Arbeitsplätze des

¹⁰ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S.34

Personals werden z.B. dem leistungswirtschaftlichen Bereich dienen, um personen- und arbeitsplatzbezogenes Wissen zu schaffen, ohne dessen eine betriebliche Führung nicht erreicht werden kann. Eine Transparenz im Unternehmen gewährleistet nur ein modernes Informationsmanagement mit Hilfe der EDV. Zwischen den hierarchischen Ebenen erfolgt der Informationsfluss entweder von „oben nach unten“ (top-down) oder von „unten nach oben“ (bottom - up)

- „oben nach unten“ – Informationen, die als zweckgerichtete Daten angesehen werden, werden an das Personal mittels Instrumenten wie Intranet, dem Schwarzen Brett, Rundschreiben oder der Werkzeitschrift weitergeleitet.
- „unten nach oben“ - Informationen, die betrieblich wichtig sein können, werden von den Mitarbeitern mittels Mitarbeitergesprächen, Gruppengesprächen, Befragungen oder Berichten gewonnen.¹¹

2.4. Interessengruppen und Kennzahlen des Unternehmens

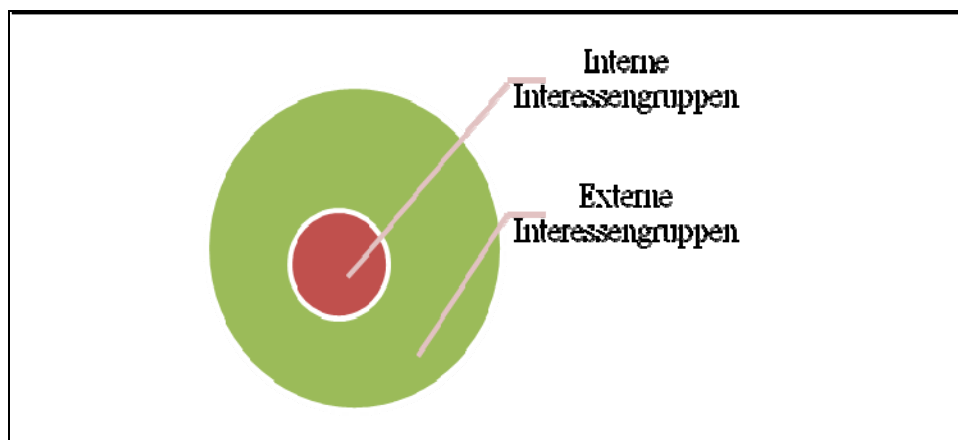
In den letzten Jahren haben sowohl die internen als auch die externen Teilnehmer des Unternehmensprozesses an Bedeutung zugenommen. Als interne Teilnehmer gelten erstens die **Eigentümer**. Diese stellen das erforderliche Eigenkapital des Unternehmens bereit und sichern somit seine Existenz. Die Aufgabe der **Vorstandsmitglieder und Geschäftsführer** ist es das gesamte Unternehmen zu leiten. Dabei verfolgt man eine zielorientierte Gestaltung, Steuerung und Entwicklung des Unternehmens. Der **Aufsichtsrat** dient einer Reihe von Anforderungen gegenüber der Unternehmensleitung hinsichtlich der Behütung der Eigenkapitalgeberinteressen. Als **Führungskräfte** gelten Bereichsleiter und Gruppenleiter, die ihre betrieblichen Führungsaufgaben erkennen und erfüllen sollen. Eine andere Gruppe ohne deren Motivation und Bestreben die Entscheidungen der Führungskräfte in einem Betrieb nicht umgesetzt werden, sind die **Mitarbeiter**.

Zu den **externen** Teilnehmern zählen: **Lieferanten**, die dem Unternehmen, die zu beschaffenden Werkstoffe, Betriebsstoffe oder Dienstleistungen verkaufen. Besonders wichtig sind die **Kunden** ohne deren Existenz das Überleben des Unternehmens nicht gesichert wäre, Sie kaufen die Produkte oder der Dienstleistungen des Unternehmens. Als Kunden betrachtet man sowohl die Haushalte als auch die Unternehmen, die sich entweder im Ausland oder im Inland befinden. **Konkurrenten** spielen auch eine wichtige Rolle, da sie auch als Mitbewerber gelten. Ohne eine harte Konkurrenz sind die Unternehmen nicht bestrebt, ihre Leistung ständig zu verbessern. **Kreditinstitute** stellen

¹¹ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S. 32f

dem Unternehmen das benötigte Fremdkapital bereit. Zu diesen zählen die Geschäftsbanken, Sparkassen und Landesbanken oder die Europäische Bank für Wiederaufbau und Entwicklung. Obwohl die **Gläubiger** aufgrund vertraglicher Vereinbarungen einen Anspruch auf die Erfüllung ihrer Forderung haben, haben sie keinen Einfluss auf die Art und Weise wie das Unternehmen geleitet wird. Die Interessengruppe, die ihre Verbindlichkeit gegenüber dem Unternehmen zu begleichen hat, bezeichnet man als **Schuldner**. **Börsen** und **Messen** stellen Treffpunkte dar, die für das Unternehmen bedeutsam sind. Es gibt z.B. eine Kaffeebörse in Hamburg, eine Zuckerbörse in Chicago oder New York oder eine Metallbörse in London. Für den guten Ablauf der Beziehung zwischen Unternehmen und Arbeitnehmern gibt es **Unternehmensverbände** und **Arbeitnehmerverbände**, die die Interessen der jeweiligen Gruppen vertreten. Für jedes Unternehmen besteht eine Abhängigkeit von einer **Behörde** wie dem Arbeitsamt, da die meisten Arbeitslosen von einer neuen Stelle über das Arbeitsamt erfahren. Oft sind es die zuständigen Ministerien, die durch ihre Förderprogramme die Entwicklung eines Unternehmens prägen. **Unternehmensberater** unterstützen die Leitung in ihrem Erfolgsbemühen. Die **Interessierte Öffentlichkeit** kann z.B. aus Forschungsinstituten gebildet sein und mehr Wert auf die Einhaltung der Umweltrechtsvorschriften legen.¹²

Abbildung 2.5: *Umfeld des Unternehmens*¹³



2.5. Kennzahlen

Eine einzelne Kennzahl hat für sich allein gesehen als relative Größe nur eine beschränkte Aussagekraft. Deshalb nimmt man in der Praxis einen Vergleich verschiedener Kennzahlen vor.

Wenn ein **Zeit-/ Periodenvergleich** durchgeführt wird, dann müssen gleiche Kennzahlen in verschiedenen Perioden errechnet werden. Dabei sollte man die Tatsache berücksich-

¹² Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S. 36f Wöhe, 2008, S.56f; Hagenlocher, 2009, S. 24

¹³ Vgl. Töpfer, 2005, S. 106

tigen, dass diese Kennzahlen im gleichen System und unter den gleichen Rahmenbedingungen berechnet wurden. Das würde bedeuten, dass die gleiche Anzahl der Mitarbeiter, das gleiche Technologieniveau der benutzten Maschinen oder die gleiche Unternehmensgröße vorhanden war. Ziel des **Zeit-/ Periodenvergleichs**, also dieser Längsschnittanalyse, ist es die interne Entwicklung des Unternehmens darzustellen, da Veränderungsraten die Trendentwicklung oder die Auswirkungen von bestimmten zielgerichteten Maßnahmen aufzeigen können.

Eine andere Methode die Lage eines Unternehmens zu bestimmen, ist der innerbetriebliche oder außerbetriebliche **Vergleich** der Kennzahlen **verschiedener Teilbereiche**. Dabei können einzelne Teilbereiche in der gleichen Periode verglichen werden, ohne die Wichtigkeit eines einheitlichen Berechnungsverfahrens zu vernachlässigen. Meistens ist es die Rolle einer koordinierenden Stelle dies zu garantieren, um wirklich zu erkennen, wie ein bestimmter Teilbereich, wie z.B. die Beschaffung im Vergleich zu anderen Teilbereichen abschneidet. Die aktuelle Situation eines Unternehmens im Sinne einer Positionsbestimmung bedarf im Vorfeld auch eines Vergleichs mit mehreren Kennzahlen anderer Unternehmen, meistens handelt es sich dabei um den Marktführer oder „benchmark“.

Im Falle des Soll- Ist-Vergleichs wird eine Ist-Kennzahl mit einer Soll-Kennzahl verglichen, die das Unternehmen anzustreben versucht. Dieser Vergleich gibt Auskunft über den Grad der Zielerreichung. Und warnt die Unternehmensleitung einige Maßnahmen rechtzeitig zu treffen oder zu überdenken. Werden bei der Analyse Daten gleichartiger Unternehmen (Branche, Größe, Rechtsform, Eigentumsform usw.) benutzt, so wird diese als Querschnittsanalyse bezeichnet. Es werden sowohl absolute Zahlen (Umsatz), als auch Durchschnittswerte (durchschnittlicher Lagerbestand) benutzt.¹⁴

Sowohl das Maximumprinzip als auch das Minimumprinzip werden als ökonomisches Prinzip zusammengefasst. Dieses besteht aus mengenmäßigen, wertmäßigen und einer relativen Komponente.¹⁵ Die Rolle der Kennzahlen ist es der Unternehmensleitung Hinweise zu geben, ob die Maßstäbe des Wirtschaftens erfüllt werden oder nicht.

2.5.1. Die Produktivität

Die **Produktivität** ist ein mengenmäßiger Maßstab für die Kombination der Produktionsfaktoren und misst die Relation zwischen Aufwand (Input, Faktoreinsatzmengen) und Ertrag (Output, Ausbringungsmengen).¹⁶ Als einzelner Maßstab ermöglicht sie keine Aussagen für die betriebliche Führung. Wenn aber ein Vergleich der Produktivität zu verschiedenen Zeitpunkten, oder mit ähnlich strukturierten Unternehmen durchgeführt

¹⁴ Vgl. Vahs & Schäfer-Kunz, S. 286f

¹⁵ Vgl. Schneck, 2010, S.46; Topfer 2005 S. 106-223

¹⁶ Vgl. Luger, 2004, S.55ff; Olfert & Rahn, 2008, S. 38

wird, kann man sie als relevant betrachten. Da ein Produktionsprozess aus vielen Leistungsarten besteht, kann man, indem die sog. Partielle oder Teilproduktivität ermittelt werden, für einzelne Produktionsfaktoren Produktionskennzahlen ermitteln, wobei man immer Mengen oder Zeiteinheiten betrachtet (wie z.B. Arbeitsstunden, Stückzahl, Liter, Tonnen).

$$\text{Materialproduktivität} = \frac{\text{erzeugte Menge}}{\text{Materialumsatz}}$$

$$\text{Arbeitsproduktivität} = \frac{\text{erzeugte Menge}}{\text{Arbeitsstunden}}$$

$$\text{Betriebsmittelproduktivität} = \frac{\text{erzeugte Menge}}{\text{Maschinenstunden}}$$

2.5.2. Die Wirtschaftlichkeit

Die **Wirtschaftlichkeit** stellt den wertmäßigen Ausdruck des ökonomischen Prinzips in Form der Bewertung der Produktionsfaktoren (Mengen) mit Absatzpreisen bzw. Beschaffungspreisen dar.¹⁷

$$\text{Wirtschaftlichkeit} = \frac{\text{Ertrag}}{\text{Aufwand}}$$

$$\text{Wirtschaftlichkeit} = \frac{\text{Sollkosten}}{\text{Istkosten}}$$

Obwohl man als Sollgröße theoretisch den optimalen Wert auswählen sollte, kann man diesen in der Praxis oft nicht eindeutig bestimmen. Infolgedessen stellt er nur eine Zielvorstellung dar, die aber mit Sorgfalt ermittelt sein muss.

2.5.3. Die Rentabilität

Die **Rentabilität** hat als Ziel die Gewinnerzielung. So wie auch die Produktivität gibt sie als einzelne Messzahl keine Aussage. Nur der Vergleich mit anderen Rentabilitäten aus früheren Perioden oder von ähnlich strukturierten Unternehmen ist aussagekräftig. Der entstandene Gewinn wird im Verhältnis zu den eingesetzten Kapitalbeständen berechnet, also entweder das Eigen-, Fremd- oder Gesamtkapital. Somit ergeben sich verschiedene Rentabilitätsgrößen wie z.B. die Umsatzrentabilität, Eigenkapitalrentabilität, oder Gesamtkapitalrentabilität.¹⁸

¹⁷ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S. 57; Luger, 2004, S.55ff; Schneck, 2010, S. 47

¹⁸ Vgl. Olfert & Rahn, 2008, S.39. Luger, S. 60; Ott, 1995, S. 202

- Umsatzrentabilität: Umsatzrendite: ROS (return on sales);
- Eigenkapitalrentabilität: je höher die Eigenkapitalrentabilität ist, desto besser ist die Lage des Unternehmens;
- Umsatz: Geldwert der abgesetzten Leistungen innerhalb einer Abrechnungsperiode.

2.5.4. Die Liquidität

Sie drückt die Zahlungsfähigkeit eines Unternehmens aus, gilt als lebensnotwendig und wird von den zu erwartenden Geldeingängen sowie dem zukünftigen Geldabfluss beeinflusst. Man kann zwischen absoluter Liquidität und relativer Liquidität unterscheiden. Unter absoluter Liquidität versteht man die Eigenschaft von Vermögensteilen schnell in Zahlungsmittel transformiert zu werden oder bei Bedarf jederzeit den fälligen Zahlungsverpflichtungen nachkommen zu können. Dabei spielt der Liquidierbarkeitsgrad eine wesentliche Rolle. Ist man nicht fähig zu zahlen, dann kann folgendes passieren. Dem Unternehmen Kinowelt hatte die ABN Amro, eine niederländische Bank, den verliehenen Kredit in Höhe von 140 Mio. DM gekündigt und infolgedessen wurde ein Insolvenzantrag gegen das Unternehmen gestellt. Wenn kein Gläubiger mehr bereit ist, einem Unternehmen liquide Mittel zu geben, kann das zu einer Illiquidität führen.¹⁹

Es gibt absolute und relative Liquidität. Die absolute ist wenig aussagekräftig, da sie nur auf einen positiven Zahlungsmittelbestand hindeutet. Die relative hingegen kann zeitpunkt- und zeitraumbezogen sein. Berechnet man sie statisch, dann gibt es drei Grade: die Liquidität ersten Grades oder Barliquidität beschreibt das Verhältnis von Zahlungsmittelbestand zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten. Erreicht sie den Wert 1 dann bestehen keine Liquiditätsprobleme. In der Praxis könnte aber von einer Überliquidität die Rede sein, da das liegende Zahlungsmittel angelegt werden könnte und Zinsen erwirtschaften.

Die Liquidität zweiten Grades oder Liquidität auf kurze Sicht beschreibt das Verhältnis von kurzfristigem Umlaufvermögen zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten und sollte mindestens den Wert 1 erreichen, da nicht zu jedem Zeitpunkt auch der Geldeingang der Zahlungsverpflichtungen mit der Bezahlung der Forderungen übereinstimmt. Die Liquidität dritten Grades oder Liquidität auf mittlere Sicht beschreibt das Verhältnis vom gesamten Umlaufvermögen zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten. Diese Messzahl sollte viel größer als 1 ausfallen, da einige verkäufliche Fertigwaren oder Rohstoffvorräte Geld fern sind.²⁰

¹⁹ Vgl. Schneck, 2010, S. 49

²⁰ Vgl. Schäfer, 2002, S.33; Olfert & Rahn, 2008, S. 41. Luger S.67;

Aufgabe 1

Das Unternehmen „Bionics“ GmbH das Arzneimittel produziert weist folgende Ausgangszahlen auf:

- **Umsatz:** 420 Mio Eur.
- **Gesamtkapital:** 200 Mio Eur.
- **Gewinn:** 22 Mio. Eur.

Frage a) Ermitteln Sie

1. die Umsatzrentabilität
2. den Kapitalumschlag
3. ROI (Return on Investment)

Lösung

1. Umsatzrentabilität (Umsatzrendite) = Gewinn/ Umsatz*100

2. Kapitalumschlag = Umsatz / Gesamtkapital.

3. ROI Return On Investment = Umsatzrentabilität* Kapitalumschlag

=Gewinn*100/Umsatz * Umsatz/ Gesamtkapital

Umsatzrentabilität = Gewinn/ Umsatz*100= (22* 100)/420

Kapitalumschlag = Umsatz / Gesamtkapital=420/200=2,1

ROI Return On Investment =Umsatzrentabilität* Kapitalumschlag=Gewinn*100/Umsatz *
Umsatz/ Gesamtkapital=4,7%*2,35=11%

Frage b)

Wenn der Umsatz auf 470 EUR steigt bei gleichbleibenden Gewinn und gleichbleibenden eingesetzten Kapital wie verändern sich die oben genannten Kennzahlen?

Lösung

Die Rentabilität könnte bei 11% gehalten werden, da die Verschlechterung der Umsatzrentabilität durch eine Erhöhung des Kapitalumschlages ausgeglichen werden könnte.

Fragen zu Kapitel 2

1. Definieren Sie die Begriffe « **Rohstoffe**» und « **Hilfsstoffe** und **Betriebsstoffe**.
2. Der Finanzwirtschaftliche Prozess - was steht hinter diesem Begriff?
3. Beschreiben Sie in kurzen Sätzen die Unterscheidung zwischen externen und internen Informationen.
4. Wie können die Organisationseinheiten unterteilt werden?
5. Erläutern Sie die Interessengruppen des Unternehmens.
6. Welche externen Teilnehmer sind für das Unternehmen relevant?
7. Grenzen Sie Produktivität, und Rentabilität voneinander ab.
8. Wie wird die Wirtschaftlichkeit definiert?
9. Geben Sie Beispiele von Materialproduktivität und Arbeitsproduktivität.
10. Wie wird die Liquidität zweiten Grades oder Liquidität auf kurze Sicht beschreiben?

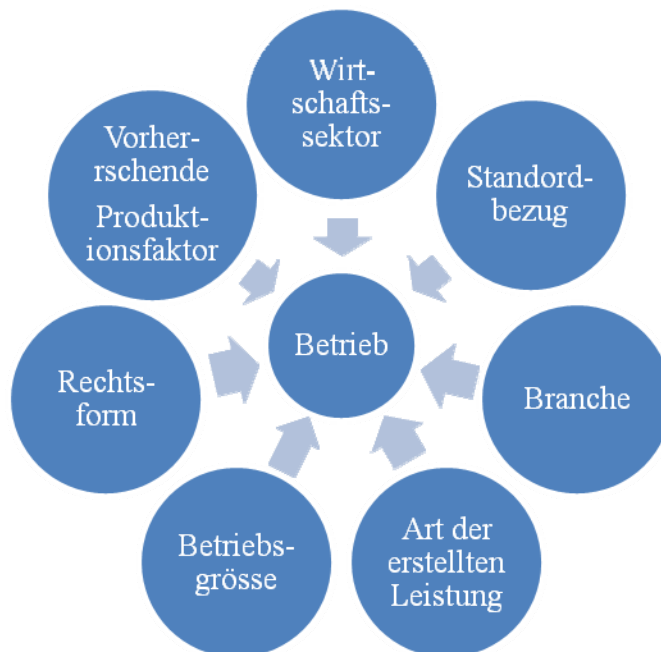
Kapitel 3.

Typologie der Unternehmen

Die BWL befasst sich vor allem mit den privaten Unternehmen in einer marktwirtschaftlich orientierten Wirtschaftsordnung, da diese die Mehrzahl auch darstellen. Sie werden nach verschiedenen Merkmalen oder Gesichtspunkten wie der Faktorbezug, Branchenbezug, Rechtsformbezug oder Größenbezug in homogenen Gruppen unterteilt¹

Nach dem vorherrschenden Produktionsfaktor gibt es **arbeitsintensive**, **anlageintensive**, und **materialintensive**, **Unternehmen**. Die arbeitsintensiven Unternehmen zeichnen sich durch einen hohen Lohnkostenanteil an den gesamten Produktionskosten aus. KMUs (Kleine und Mittlere Unternehmen) schaffen Arbeitsplätze schneller im Vergleich zu Großunternehmen.² Beispiele von solchen Unternehmen finden wir in der Luxusuhrenproduktion. Der Anteil des in einem KMU eingesetzten Kapitals ist kleiner im Vergleich mit der verwendeten Arbeitskraft und ihre Aktivität ist meist arbeitsintensiv.³

Abbildung 3.1: Einflüsse auf das Unternehmen



¹ Vgl. Luger, S.30; Wöhe S. 4;

² Vgl. Storey, 1994, S.168

³ Vgl. Liargovas, 1998, S.202

Deshalb können viele KMUs die entlassenen Arbeiter der Großunternehmen absorbieren. Arbeitsintensive Unternehmen bieten mehr Chancen für gering qualifizierte Arbeitnehmer. In KMUs gibt es eine Schulung der Mitarbeiter.⁴ Rumänische KMUs erwarten laut einer Umfrage der ASE Bukarest dass ihre zukünftigen Mitarbeiter bestens von den Fakultäten vorbereitet kommen. Wenn eine Entscheidung für die Ausbildung des Personals in den KMUs, getroffen werden, dann muss diese auf eine anhand einer Kostenanalyse getroffen werden. Die direkte Investition beinhaltet Unterrichtsmaterialien und Reisen. Das Risiko im Falle der KMU ist dass, der Mitarbeiter, nach dieser Ausbildung, das Unternehmen verlässt, um in einem Großunternehmen zu arbeiten. Dies erklärt, warum diese mittelständischen Unternehmen nicht bereit sind, Schulungen für einen längeren Zeitraum zu organisieren. Doch das niedrige Niveau der Formalisierung führte zu einer engeren Verbindung zwischen Mitarbeiter, deren Bereitstellung eine bessere Qualität und Leistung hervor- und eine erhöhte Motivation an die Arbeit mitzubringen. In Deutschland werden zum Beispiel 80% der verfügbaren Plätze fürs Training in den KMUs vorgesehen⁵.

Besonders diese Unternehmen sind gestrebt Arbeitsplätze nach sogenannten Billiglohnländern wie die Mittel- und Osteuropäische Ländern zu verlagern.⁶ Alle Tätigkeiten, stehen unmittelbar im Zusammenhang mit der Leistungserstellung und Leistungsverwertung. Die ausführende Arbeit wird arbeitsteilig abgewickelt. Die Arbeitsteilung hat mehrere Vor- und Nachteile die in der Tabelle.

Tabelle 2.1: Vorteile und Nachteile der Arbeitsteilung⁷

Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none"> -Steigerung des Ertrages durch Spezialisierung; -Bestmögliche Ausnutzung der Maschinen; -Nutzung spezieller Fähigkeiten der Mitarbeiter; -Geringe Einarbeitungszeit 	<ul style="list-style-type: none"> -Eintönige Tätigkeit bei gleichartigen Handgriffen; -Mangelnde Flexibilität durch Spezialisierung; -Kein Bezug des Arbeitenden zur Gesamtleitung; -höhere psychische Belastung

Anlageintensive Unternehmen haben einen besonders hohen Anteil an Betriebsmitteln. Das ist meistens der Fall bei Zement-, Stahl- und Energiebetrieben. Die Abschreibungen und die Zinsen verursachen den größtenteils der Produktionskosten. Der aktuelle Trend ist immer mehr spezialisierte und automatisierte, insbesondere computergesteuerte

⁴ Vgl. Borza et al., 2009, S. 32

⁵ Vgl. Güterberg & Keiser, 2004

⁶ Vgl. Paul, 2006, S.28

⁷ Vgl. Lindner-Lohmann, Lohmann, & Schirmer, 2008, S. 78

Betriebsmittel zu verwenden. Der Nachteil ist dass ein hoher Spezialisierungs- und Automatisierungsgrad auf einen unflexiblen Leistungsprozess hinführt. Einen vorwiegenden hohen Anteil an Werkstoffen weisen die **materialintensive Unternehmen** auf. Diese sind z.B. die Nahrungsmittelunternehmen.

Tabelle 2.2: Rangvergleiche der umsatzstärksten Unternehmen ⁸

Unternehmen	Rang 2009	Rang 2008	Branche
Volkswagen AG	1	1	Automobil
Eon AG	2	3	Versorger
Daimler AG	3	2	Automobil
Siemens AG	4	4	Elektro- und Technologie
Metro AG	5	5	Handel
Deutsche Telekom AG	6	7	Telekommunikation
Porsche Automobil Holding SE	7	0	Automobil
Unternehmensgruppe Schwarz	8	9	Handel
Rewe Group	9	12	Versorger
Basf S.E.	10	6	Chemie

Eine starke Konkurrenz auf dem Markt hat den Unternehmen einen höheren Druck aufgesetzt die Kosten zu minimieren. Um dieses zu schaffen begannen sie dem Recycling zunehmend Aufmerksamkeit zu schenken. Infolgedessen versuchen Unternehmen der verschiedenen Branchen auch, das Prinzip der Umweltschonung zu beachten. Mercedes Benz hat z.B. im Jahre 1996 eine eigenständige GmbH gegründet die als Allteil-Center funktionierte. Motoren, Getriebe, Karosserieteile oder elektrische Aggregate wurden zur Wiederverwertung benutzt. Diese Teile konnten im eigenen Unternehmen benutzt oder an Dritter verkauft werden.⁹ Die Formen von Recycling: Produktrecycling und Materialrecycling.

Tabelle 2.3: Produktrecycling und Materialrecycling¹⁰

Produktrecycling	Materialrecycling
Wiederverwendung Ohne Gestaltsänderung Gleicher Zweck z.B. Pfandflasche, Kupferrohre	Wiederverwendung Ohne Gestaltsänderung anderer Zweck z.B. Autoreifen als Schaukel

⁸ <http://top500.welt.de/list/2009/U/>

⁹ Vgl. Hopfenbeck, 2000, S. 955

¹⁰ Vgl. Graubner & Hüske, 2003, S. 46

Wiederverwertung Gestaltsveränderung Gleicher Zweck z.B. Altglas für Glasherstellung	Wiederverwertung Gestaltsveränderung Anderer Zweck z.B. Altkunststoffe – Pyrolyse - Öl
---	---

Nach der Art der erstellten Leistung kann man folgende Unterteilung wiederfinden: **Sachleistungs- und Dienstleistungsunternehmen.** **Sachleistungsunternehmen** sind Unternehmen die Sachgüter produzieren, veredeln, oder chemisch umwandeln aber auch anbieten. Es handelt sich hauptsächlich um Industrieunternehmen die sich mit der Gewinnung von Rohstoff bzw. Material beschäftigen. Man kann sie weiterhin nach den unterschiedlichen Erzeugungsstufen in mehrere Betriebsarten strukturieren. Erstens handelt es sich um Gewinnungsbetriebe, die Urprodukte anfertigen und somit dem primären Sektor zugeordnet werden. Beispiele wären landwirtschaftliche Betriebe oder Bergwerke. Werden Zwischenprodukte aus den Urprodukten erzeugt dann werden diese Unternehmen als Veredelungsbetriebe bezeichnet. Die Produktion von Endprodukten aus Zwischenprodukten gehört zu der Hauptfunktion der sind Verarbeitungsbetriebe. Die letzten vorgestellten Betriebsarten werden dem sekundären Sektor eingegliedert. Bei den **Dienstleistungsunternehmen** handelt es sich von *Handelsunternehmen* (Aldi, Kaufhof, Karstadt). Diese produzieren nicht selbst die Produkte sondern erfüllen die Aufgabe der Distribution oder Verteilung. Zu dieser Art gehören auch die Bankunternehmen, die Kredite gewähren. Eine andere Aufgabe wäre die Regelung des Zahlungsverkehrs. Die Unternehmen die im Luft-, Schienen-, Wasser- und Straßenverkehr tätig sind, nennt man *Verkehrsunternehmen*. Diese ermöglichen den Personen- und Frachttransport. Dazu zählen Speditionen oder Luftfahrtgesellschaften (Schenker AG, Air Berlin, Wizzair). Es folgen die *Versicherungsunternehmen*, deren Hauptaufgabe die Deckung von Schäden oder Vermögensbedarf ist (Allianz, Canada Life, ARDAF). Dabei wird ein Versicherungsschutz verkauft. *Sonstige Dienstleistungsunternehmen*, sind als Hotelunternehmen, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften oder Steuerberaterbetriebe aktiv.

Tabelle 2.4: Markenhotellerie in Deutschland mit über 100 Hotels ¹¹

<i>Gesellschaft</i>	<i>Anzahl Hotels</i>
ACCOR	323
Best Western	156
Flair Hotel	131
Golden Tulip	101
Land-gut-Hotels	168
Worldhotels	116
Viabono	300
Top International	116
Ringhotels	144

¹¹ Vgl. Schöffler, 2008, S.73

Nimmt man den Standortbezug im Betracht dann wird man sich nach der folgenden Maxime orientieren müssen: der günstigste Standort ist derjenige, der den größtmöglichen Gewinn und damit die bestmögliche Verzinsung des eingesetzten Kapitals ermöglicht. Der Ort des betrieblichen Geschehens muss vor der Gründung festgelegt werden und gehört deshalb zu den konstitutiven Entscheidungen die getroffen werden müssen. Am Anfang wegen der mangelnden Erfahrung erfolgt diese zufällig, bei einer Filialgründung, Aufbau eines Zweigwerkes oder eines Logistiksystems mit Lagern ist sie aber sorgfältig geplant. Verschiedenen Kriterien dienen zur Auswahl. Richtet man sich nach den Transportkosten für die benötigten Materialien, dann bezeichnet man diese Unternehmen als materialorientiert.

Bei der **Materialorientierung** geht es um das Bestreben, die Transportkosten für die Materialien so günstig wie möglich zu gestalten. Bei der **Auslandsorientierung** geht es darum, dass einige Staaten direkte Investitionen in ihrem Land fördern wollen. Damit wird für die Unternehmen ein Anreiz geschaffen, ihren Standort ins Ausland zu verlagern. Regionen, die sich durch niedrige Lohnkosten auszeichnen, verfügen häufig nicht über die erforderlichen Fachkräfte. Insofern müssen nicht selten Kompromisse geschlossen werden. In Zeiten guter Konjunktur kann die Arbeitsorientierung für industrielle Unternehmen ein Begrenzungsfaktor sein, der ein Ausweiten der Produktion aus Mangel an Arbeitskräften verhindert. Bei der **Abgabenorientierung** wird berücksichtigt, dass Steuer- und Abgabensätze nach Region unterschiedlich gelten können. Die Ursachen für diesen Unterschied werden lediglich durch ein anderes Steuersystem (Hebesätze bei Gewerbe- und Grundsteuern der Gemeinden), Finanzverwaltung (Abschreibungssätze, Steuerstundung) oder Steuerpolitik (steuerliche Entlastung für strukturschwache Gebiete), erklärt. Mit diesen verstärkten Maßnahmen lässt sich die Ansiedlung von Unternehmen in einer Region fördern bzw. die Abwanderung verhindern. Bei der **Verkehrsorientierung** wird bezweckt, dass kostengünstig, schnell und sicher der Transport stattfindet. Deshalb wählt man überwiegend Standorte in der Nähe von Verkehrsknotenpunkten, z.B. an, Flughäfen, Autobahnen. Die **Energieorientierung** kann für ein Unternehmen ebenfalls einen hohen Stellenwert haben. Sie hat heute nicht die gleich hohe Bedeutung wie in der Vergangenheit, z.B. weil die Kohle durch die vorhandene elektrische Energie verdrängt wurde. In den letzten Jahren hat die **Umweltorientierung** immer mehr an Stellenwert gewonnen. Sie macht die Niederlassung von Unternehmen in bestimmten Standorten unmöglich oder unter erheblichen Druck möglich. Die **Absatzorientierung** spielt vor allem für den Groß- und Einzelhandel eine entscheidende Rolle. Bei Gütern des täglichen Bedarfs, beispielsweise Lebensmittel, ist heute nicht mehr von großer Bedeutung wenn sich der Standort in der Innenstadt befindet. Entscheidend werden Mietkosten bzw. das Parkplatzangebot.

Den oftmals niedrigen Lohnkosten und/oder günstigen Steuersätzen stehen mitunter Probleme gegenüber, die bei uns in der Vergangenheit weniger bekannt waren, beispielsweise das zwangsweise Hereinnehmen von Teilhabern, Schutz- und Schmiergeldzahlungen, eine unseren Maßstäben nicht entsprechende Gerichtarbeit.¹²

**Tabelle 2.5: Internationaler Vergleich der Arbeitskosten
je Arbeitnehmerstunde im verarbeitenden Gewerbe im Jahr 2010¹³**

Land	Arbeitskosten je Arbeitnehmerstunde im verarbeitenden Gewerbe im Jahr 2010
Norwegen	49,54
Schweiz	40,87
Frankreich	34,55
Deutschland	34,47
Osterreich	31,13
Spanien	21,58
Ungarn	7,02
Russland	4,55
Rumänien	3,50
Ukraine	2,11
Moldawien	1,80

3.1. Rechtsformen der Unternehmen

Wird ein **Rechtsformbezug** gewählt dann gliedern sich Unternehmen in *Einzelunternehmen*- die nur einen einzigen Eigentümer haben dem Kaufmann der sie auch rechtlich repräsentiert und *Personengesellschaften*- die aus einen Zusammenschluss von mindestens zwei Eigentümer als Gesellschafter gebildet ist, die aber keine eigenen Rechtspersonen sind, also nicht selbständig rechtsfähig. Kapitalgesellschaften haben hingegen mehrere Eigentümer als Gesellschafter bzw. Aktionäre. Diese sind eigenständige Rechtspersonen, deren Haftung auf ihr eingesetztes Kapital beruht. Andere Rechtsformen sind die Genossenschaften, Vereine und Versicherungsvereine. Die Rechtsform bildet den rechtlichen Rahmen, die die Beziehungen innerhalb aber auch außerhalb des Unternehmens, regelt¹⁴

¹² Vgl. Wöhe, 2008, S.4-7; Olfert Rahn 2008 Einführung in die Betriebswirtschaftslehre S.42; Schierenbeck 2000 S.35 ; Luger 2004 S. 103

¹³ <http://www.iwkoeln.de/Publikationen/iwd/Archiv/tabid/122/articleid/31458/sq/Arbeitskosten;je;Arbeitnehmerstunde/portalid/0/Default.aspx>

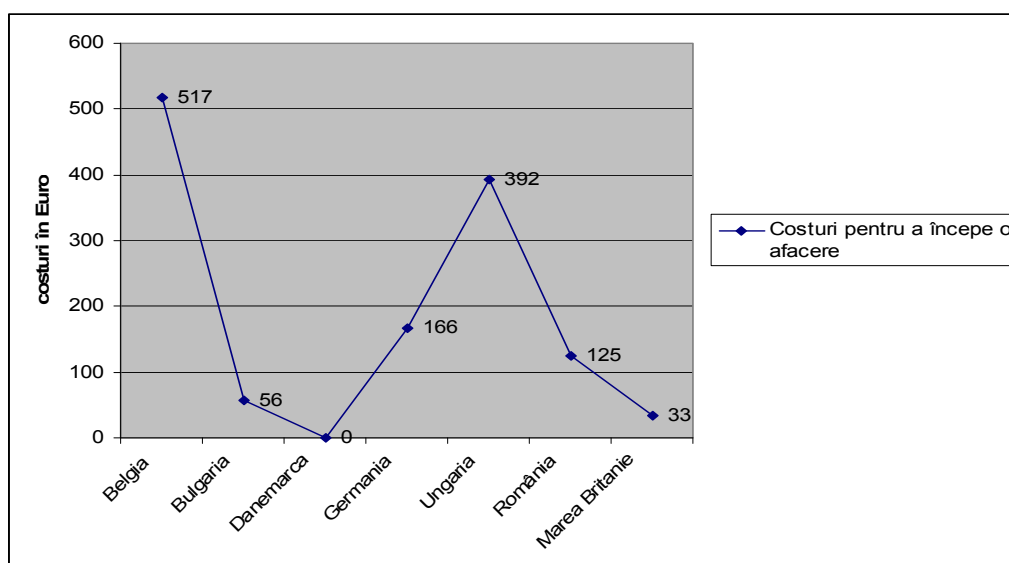
¹⁴ Vgl. Olfert & Rahn 2008 S.44; Schneck 2007 Lexikon S. 273 S.718 S.497; Luger 2004 126ff; Schneck 2010 S. 124ff

Tabelle 2.6: Anzahl der eingetragenen Unternehmen beim Handelsregister im Cluj¹⁵

Kreis	GmbH	AG
CLUJ	62.371	1.341

Die Wahl der Rechtsform ist nicht einfach, weil es ernsthafte Folgen für das Unternehmen, haben kann, von der Steuerbelastung (Einkommenssteuer), die gesetzliche Haftung der Gesellschafter also die Rechtsgestaltung.

Abbildung 3.2: Start-up Kosten¹⁶



Der normative Akt für die Organisation und Funktionieren der Unternehmen in Rumänien ist das Gesetz Nr. 31/1990. Durch die Registrierung eines Unternehmens beim Handelsregister erhält dieses eine Rechtspersönlichkeit. Manchmal kann diese Entscheidung die Überlebenschancen des Unternehmens bestimmen.¹⁷ Als Unternehmen hat man die Möglichkeit zwischen den folgenden Gesellschaftsformen die eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, zu wählen:

- Offene Handelsgesellschaft – *societate în nume colectiv*
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung – *societate cu răspundere limitată (S.R.L.)*
- Kommanditgesellschaft – *societate în comandită simplă*
- Aktiengesellschaft – *societate pe acțiuni (S.A.)*
- Kommanditgesellschaft auf Aktien – *societate comandită pe acțiuni*

¹⁵ http://www.onrc.ro/statistici/sr_2009_11.pdf

¹⁶ http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/support_measures/start-ups/startups2009_en.pdf

¹⁷ Vgl. Penrose 1959, S.6

Alle diese Rechtsformen stellen juristische Kleider einer Wirtschaftseinheit dar.

Im Falle der **Offenen Handelsgesellschaft OHG** (*societate în nume colectiv, S.N.C.*) können sich zwei oder mehrere Personen, die man als Gesellschafter bezeichnet, schließen um ein Unternehmen zusammen zu gründen, wobei ein Mindestkapital für eine offene Handelsgesellschaft nicht vorgeschrieben ist. Die Haftung jedes Mitglied der offenen Handelsgesellschaft gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft ist unbeschränkt, persönlich, und solidarisch, daher haften sie mit dem gesamten Vermögen. Der Gesellschaftsvertrag regelt die Organisation und die Leitungsbefugnis der Gesellschaft, die bei allen oder einzelnen Gesellschafter liegen kann¹⁸.

Die **Kommanditgesellschaft KG** (*societate în comandită simplă, S.C.S.*) kann auch von zwei oder mehrere Personen geschlossen werden. Die Kommanditgesellschaft wird aus einen oder mehrere Komplementäre (*asociați comanditari*) gebildet, deren Haftung auf ihre Vermögenseinlagen beschränkt ist, und die aktiv an der Geschäftsleitung beteiligt sind und Kommanditisten die beschränkt auf die Kapitaleinlage haften¹⁹.

Die Vorschriften für die **Kommanditgesellschaft auf Aktien KGaA** (*societate în comandită pe acțiuni, S.C.A.*) sind die gleichen die man auch für die Aktiengesellschaft benutzt, da diese eine Kombination von KG und AG darstellt. Die Geschäftsführung der Gesellschaft obliegt ausschließlich den mit ihrem Privatvermögen persönlich (und solidarisch) haftenden Komplementären. Das Kommanditkapital ist in Aktien verbrieft²⁰.

An der **Gesellschaft mit beschränkter Haftung GmbH** (*societate cu răspundere limitată, S.R.L.*) sind Gesellschafter juristische oder natürliche Personen die Kapitaleinlagen in die Gesellschaft, Stammkapital einzahlen.

Die gesetzlich vorgesehenen Organe der GmbH sind:

- Geschäftsführer/ Vorstand
- Aufsichtsrat
- Gesellschafterversammlung/Hauptversammlung

Der Geschäftsführer, die unbedingt auch Anteilseigner sein müssen, wird durch die Gründungsurkunde oder die Gesellschafterversammlung einberufen, diese haben Leitungsbefugnis und vertreten die Gesellschaft nach außen. Es ist das zweithöchste Organ der GmbH und vertritt die Gesellschaft nach außen.

Die Gesellschafterversammlung ist das höchste Organ der GmbH und wird mindestens einmal jährlich einberufen werden. Es besitzt ein Weisungsrecht und entlastet deswegen

¹⁸ Vgl. Schierenbeck, 2003 S.30; Korndörfer, 2003 S.70-72

¹⁹ Vgl. Schierenbeck, 2003 S.30; Korndörfer, 2003 S. 72-73

²⁰ Vgl. Schierenbeck, 2003, S.30

die Geschäftsführung. Der Aufsichtsrat oder Beirat hat das Recht und die Pflicht, die Geschäftsführung zu überwachen.²¹

Die **Aktiengesellschaft** AG (*societate pe acțiuni*, S.A.) ist aus Gesellschafter gebildet. Als Aktionäre sind diese mit ihrer Kapitaleinlage, am Grundkapital beteiligt und haften für Verbindlichkeiten der Gesellschaft nur bis zur Höhe ihrer Einlage auf das Grundkapital²². Die Organe der AG sind die Hauptversammlung und der Verwaltungsrat.

Tabelle 2.7: Definition der KMUs in der EU seit dem 1. Januar 2005 ²³

Betriebstyp	Anzahl der Beschäftigten	Höhe des Umsatzes in Mio. €	oder	Bilanzsumme in €
Mittlerbetrieb	< 250	≤ € 50		≤ € 43
Kleinbetrieb	< 50	≤ € 10		≤ € 10
Mikro -Betrieb	< 10	≤ € 2		≤ € 2

Die Unternehmen können in Großbetriebe, Mittelbetriebe und Kleinbetriebe eingeteilt werden. Bezugsgrößen die zur Messung der Betriebsgröße verwendet werden können sind meistens die Anzahl der Beschäftigten, das Investierte Kapital, Anzahl der Arbeitsplätze, Lohn- und Gehaltssumme, oder die Ausbringungsmenge. Die Anzahl der Beschäftigten kann man am leichtesten ermitteln, obwohl Schwierigkeiten auftauchen können da nicht jeder Unternehmer die wahre Anzahl seiner Mitarbeiter angibt, öfters werden Saisonarbeiter nicht mehr berücksichtigt. Im Falle von Familienunternehmen ist es noch schwieriger da man nicht alle Familienmitglieder als Arbeiter einträgt obwohl sie eine betriebliche Tätigkeit ausführen. Das größte Problem nämlich die erste Frage, die sich ein Unternehmer stellt ist wie er seine Nachfolge sichern kann. Diese Entscheidung zu treffen ist oft zeitaufwendig und die emotionalen Konsequenzen sind oft tief und können zu einer dramatischen Situation führen.

Es ist nicht einfach für einen Unternehmer, der im Laufe der Jahre schwere Zeiten durch zu stehen versuchte, um sein Unternehmen zu retten und Investoren anzuziehen, und nun das Unternehmen einfach in andere Hände verlassen muss. Allerdings der unterneh-

²¹ Vgl. Korndörfer, 2003, S.95

²² Vgl. Schierenbeck, 2003 S.30

²³ Vgl. Grohmann, 2007

merische Erfolg hängt vor allem, von der sorgfältig geplanten Suche des Nachfolgers. In der Literatur spricht man von einem Zeitraum von 5 Jahren.²⁴

Fragen zu Kapitel 3

1. Nach welchen Merkmalen oder Gesichtspunkten können Unternehmen unterschieden werden?
2. Grenzen Sie arbeitsintensive, und anlageintensive Unternehmen voneinander ab.
3. Welche Unterteilung der Unternehmen findet man nach der Art der erstellten Leistung man wieder?
4. Beschreiben Sie welche Aufgaben erfüllen die Handelsunternehmen?
5. Was ist unter Auslandsorientierung bei der Auswahl eines Standortes zu verstehen?
6. Was ist unter Abgabenorientierung bei der Auswahl eines Standortes zu verstehen?
7. Was ist unter Verkehrsorientierung bei der Auswahl eines Standortes zu verstehen?
8. Was ist unter Umweltorientierung bei der Auswahl eines Standortes zu verstehen?
9. Beschreiben Sie die Kommanditgesellschaft KG.
10. Erläutern Sie die Bezugsgrößen die zur Messung der Betriebsgröße meistens verwendet werden können.

²⁴ Vgl. Grohmann, 2007

Kapitel 4.

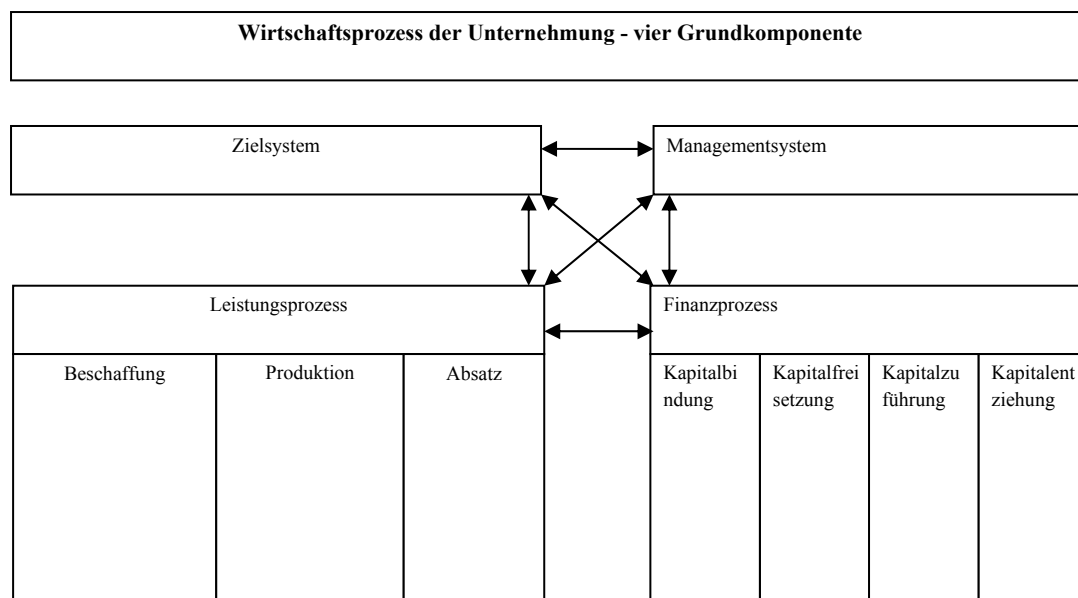
Produktionsmanagement

4.1. Grundbegriffe des Produktionsmanagements

Das Wirtschaftliche in Unternehmen vollzieht sich als ein Komplex von Prozessen oder Handlungsabläufen, die nach verschiedenen Aspekten analysiert werden können.

Die untenstehende Darstellung (Abb. 4.1.) verdeutlicht den **Wirtschaftsprozess** in einem **Vorstellungsmodell**, das vier „Bausteine“ enthält:

Abbildung 4.1: Der Wirtschaftsprozess



Quelle: in Anlehnung mit Schierenbeck, 2007

Wirtschaftsprozess → vier Grundkomponente:

1. Zielsystem – Wirtschaftliches Handeln ist eine spezifische Form zielgerichteten Handelns. D.h., dass das Wirtschaften in den Unternehmen an klaren Zielen orientieren sollte.

2. Der Wirtschaftsprozess ist in Richtung auf die verfolgten **Ziele bewusst zu lenken**. Ob das erfolgreich sein wird, ist abhängig von der Qualität des **Managementsystems** einer Unternehmung ab.

3. Den Gegenstandsbereich enthält die Prozesse der (technischen) **Leistungserstellung** und (marktlichen) **Leistungsverwertung**. Der betriebliche Leistungsprozess gliedert sich dabei genetisch in drei Grundphase (Beschaffung, Produktion, Absatz).

4. Der Finanzprozess

Enthält die realen Güterprozesse, die sich in einem Finanzprozess niederschlagen, der folgende Prozesse beinhaltet: Kapitalbindung, Kapitalfreisetzung, Kapitalzuführung und Kapitalentziehung (Schierenbeck, 2007).

4.1.1. Definitionen und Begriffsabgrenzungen

PRODUKTIONSMANAGEMENT:

Gestaltet und lenkt den Produktionsbereich mittels dispositiven Faktoren (Nebl, 2007)

PRODUKTION:

- Ist die betriebliche LEISTUNGSERSTELLUNG durch die Kombination von ELEMENTARFAKTOREN;
- besteht aus der Kombination der ELEMENTARFAKTOREN (Arbeit, Betriebsmittel, Werkstoffe) durch DISPOSITIVE FAKTOREN (Leitung, Planung und Organisation) zum Zweck der LEISTUNGSERSTELLUNG (Nebl, 2007).

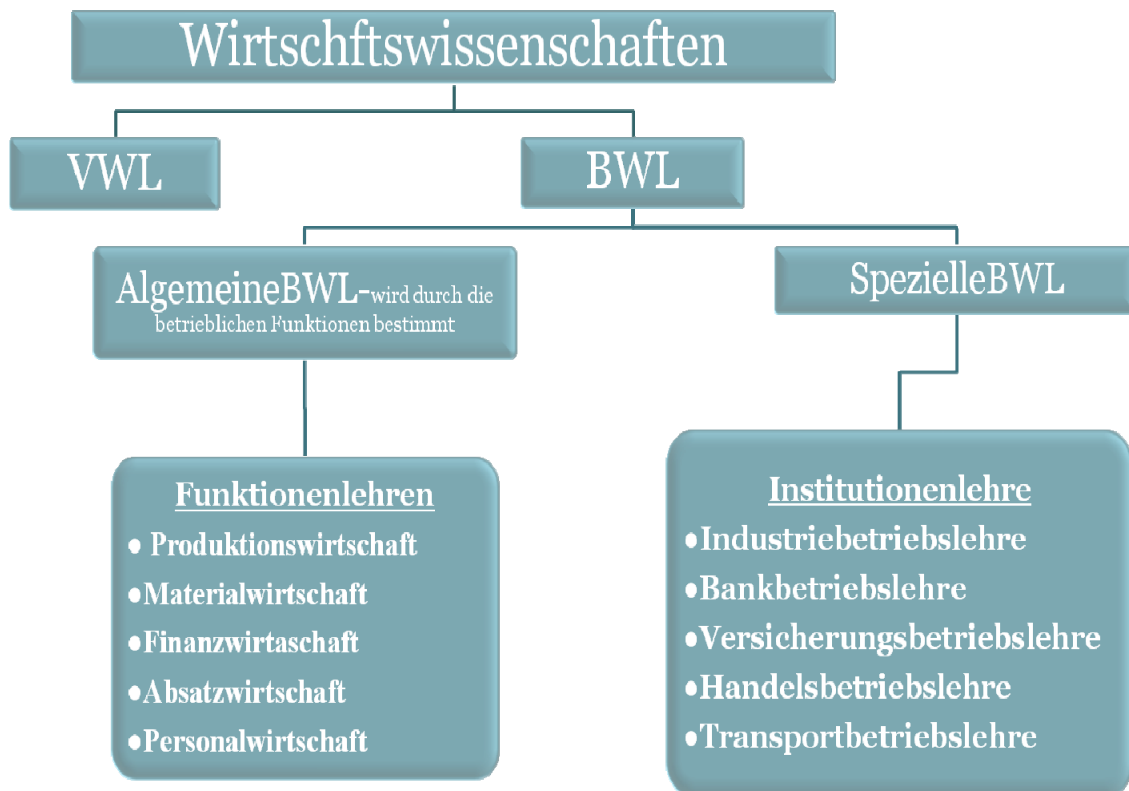
PRODUKTIONSWIRTSCHAFT

- ist eine FUKTIONENLEHRE die sich mit betriebswirtschaftlichen Problemen der Funktion PRODUKTION, also der Art und Weise der Erstellung von Produkten und Dienstleistungen, beschäftigt (Nebl, 2007).

4.1.2. Einordnung der Produktionswirtschaft in der BWL

Die Einordnung der Produktionswirtschaft in der Betriebswirtschaftslehre wird in Abb.4.2. dargestellt. Die Produktionswirtschaft betrachtet sowohl betriebswirtschaftliche als auch technisch-technologische Probleme.

Abbildung 4.2: Einordnung der Produktionswirtschaft in die Betriebswirtschaftslehre



Quelle: in Anlehnung mit Nebl, 2007

4.1.3. Produktionsfaktoren und Makrostruktur des Produktionsprozesses

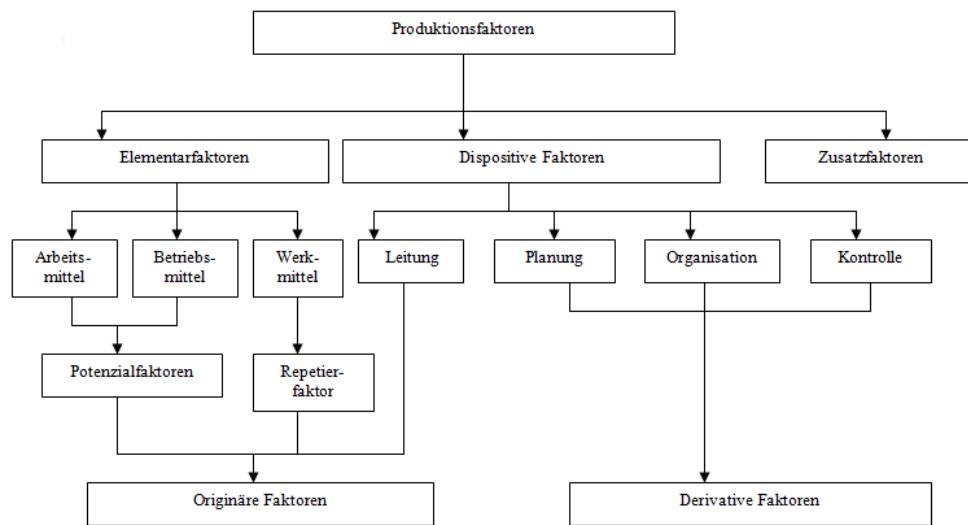
Der Begriff MAKROSTRUKTUR ist die vereinfachte Darstellung des betrieblichen Produktionsprozesses als:

- INPUT (BESCHAFFUNG)
- THROUPUT (PRODUKTION)
- OUTPUT (ABSATZ)

Gliederung der Produktionsfaktoren

Die Gliederung der Produktionsfaktoren wird in Abb. 4.3. dargestellt (Nebl 2007).

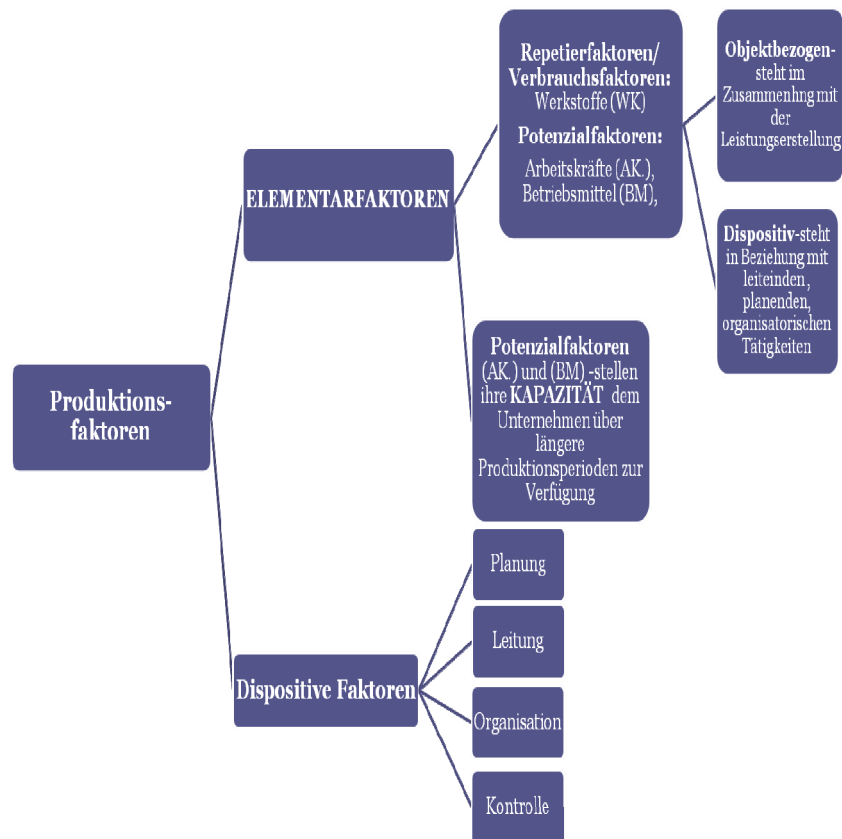
Abbildung 4.3: Gliederung der Produktionsfaktoren



Quelle: in Anlehnung mit Nebl, 2007

In der Auffassung von Jammernegg et. al werden die Produktionsfaktoren in Abb.4.4. gegliedert:

Abbildung 4.4: Gliederung der Produktionsfaktoren



Quelle: in Anlehnung mit Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

Die **dispositiven Faktoren** (Leitung, Planung, Organisation und Kontrolle) können die **Elementarfaktoren** zu produktiven **Faktorkombinationen** verbinden.

Weiterhin, bestimmt die Art und Weise der **Faktorkombinationen** die Ergiebigkeit des Produktionsprozesses.

Allgemeiner Ansatz für die Bestimmung **der Ergiebigkeit** lautet:

- **Die Ergiebigkeit** drückt die Beziehung von Output zu Input aus;
- Die Ergiebigkeit ist eine ERFOLGSRELATION die von drei Arten von Bestimmungen wiedergegeben sein kann:
 - PRODUKTIVITÄT
 - RENTABILITÄT
 - WIRTSCHAFTLICHKEIT

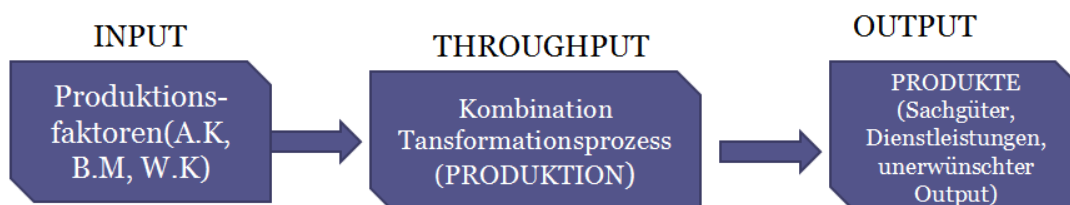
Der OUTPUT wird mit folgenden Wertgrößen quantifiziert:

- der Umsatz
- die Wertschöpfung →berücksichtigt:
 - Vorleistungen Dritter;
 - Veränderungen des Bestandes an fertige und unfertige Produkte.

4.1.4. Aufgaben des Produktionsmanagements

Gegenstand der Produktion ist: die Kombination und Transformation von Produktionsfaktoren (INPUT) so dass ein bestimmter Zweck (OUTPUT) das s.g. SACHZIEL (z.B. Herstellung von Autos)- unter der Beachtung des FORMALZIEL (z.B. Gewinnmaximierung) erreicht wird.

Abbildung 4.5: Modell eines einstufigen Produktionsprozesses



Quelle: in Anlehnung mit Bloech et al., 2008

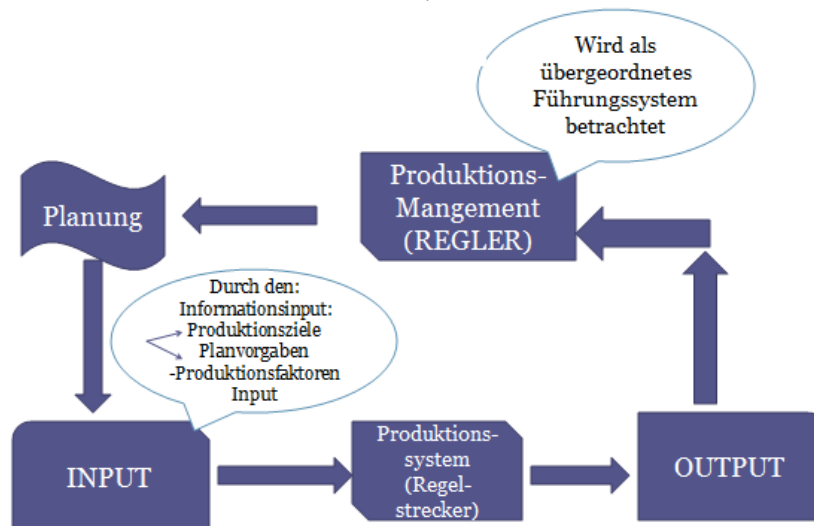
Gegenstand der Produktion ist:

- Art und Weise, wie die Produktionsfaktoren in Produkte transformiert werden sollen;
- Das Erarbeiten von Handlungsvorschlägen im Produktionsbereich.

Nach Kiener 2012, steuert das **Produktionsmanagement** die **betriebliche Leistungserstellung** vergleichbar einem Regelkreissystem (Abb. 4.6).

Das Tätigkeitsfeld umfasst die systematische Analyse von Handlungsalternativen im Bereich der Produktion, die Auswahl von Planentscheidungen (Planung), sowie deren Umsetzung in das reale Produktionsgeschehen durch die Steuerung. Die Überwachung der Aufgabenerfüllung erfolgt durch die Kontrolle.

Abbildung 4.6: Darstellung des Regelkreissystems

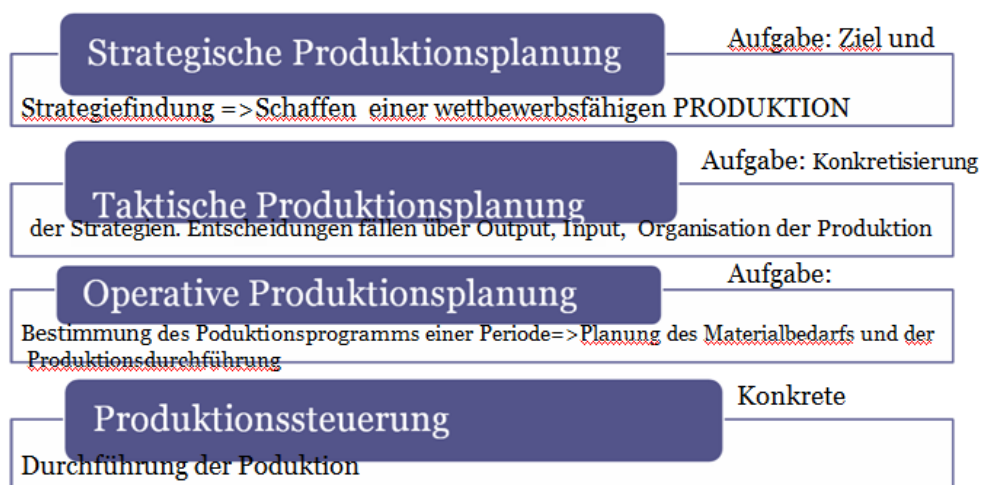


Quelle: in Anlehnung mit Kiener et al., 2008

4.1.5. Planungsebenen des Produktionsmanagement

In der untenstehenden Abbildung werden die Aufgaben der Planungsebenen im Produktionsmanagement schematisch dargestellt.

Abbildung 4.7: Darstellung der Planungsebenen im Produktionsmanagement



Quelle: in Anlehnung mit Kiener et al., 2008

Das Produktionsprogramm umfasst alle in einem definierten Zeitraum, zu produzierenden Erzeugnisse, nach Art und Menge. Das Produktionsprogramm wird an das Absatzprogramm der Unternehmen ausgerichtet.

4.1.6. Ziele in der Produktion

Typische Ziele in der Produktion sind folgende (Bloech et al., 2014):

- geringe Kosten
- ein hoher Output
- eine hohe Produktqualität
- eine hohe Termineinhaltung
- geringe Durchlaufzeit

4.1.7. Wirtschaftlichkeitsprinzip und Erfolgsrelationen

Produktionsprozesse werden durchgeführt um Erzeugnisse herzustellen und auch die Bedürfnisse zu befriedigen.

Die **Bedürfnisse** sind eigentlich die Wünsche die aus dem Empfinden eines Mangels entstehen, z.B. Wunsch nach unabhängiger Mobilität (Nebl, 2007).

Der **Bedarf** leitet sich von Bedürfniss ab und realisiert eine konkrete Güterbenennung z.B. Absicht ein Auto zu erwerben mit Benennung des Typs und Kaufzeitpunkt.

Nachfrage= wenn der Nachfrager über finanzielle Mittel verfügt und bereit ist diese zur Bedarfsdeckung einzusetzen (Nebl, 2007).

Abbildung 4.8: Darstellung der Planungsebenen im Produktionsmanagement

Rationalprinzip= Wirtschaftlichkeitsprinzip

Maximumprinzip
Minimumprinzip

Wirtschaftlichkeitsprinzip	Gegeben	Optimierungsziel
Maximumprinzip	INPUT (Menge an Ressourcen)	Maximierung des OUTPUT
Minimumprinzip	OUTPUT	Minimierung des INPUT (minimaler Einsatz von Inputfaktoren)

Quelle: in Anlehnung mit Nebl 2007

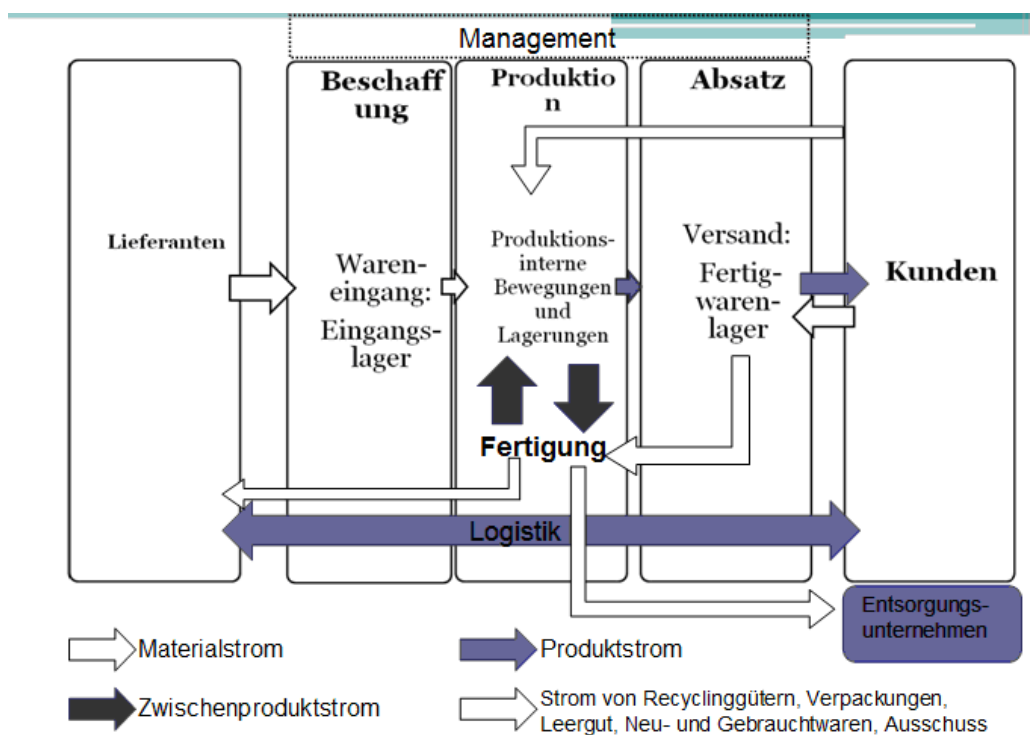
4.2. Transformationsebenen im Unternehmen

Laut (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009) wurden die Transformationsebenen im Unternehmen folgenderweise dargestellt:

- **Güterebene** (der Güterfluss innerhalb eines Unternehmens und zwischen Unternehmen)
- **Finanzebene** (der Geldfluss innerhalb eines Unternehmens und zwischen Unternehmen)
- **Dispositive Ebene** (der Informationsfluss innerhalb eines Unternehmens und zwischen Unternehmen)

4.2.1. Die Güterebene – Gütertransformation

Abbildung 4.9: Darstellung der Güterebene



Quelle: in Anlehnung mit Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

Die Güterebene (bonetäre Ebene –lat. Bonum = das Gut)

- behandelt den **Güterfluss** (GF) von:
 - Roh -, Hilfs -, und Betriebsstoffen, Zulieferteilen, Waren, Halbfertig-, und Fertigprodukten, innerhalb eines Unternehmens und zwischen Unternehmen (**Realgüterstrom**).

4.2.3. Die Dispositive Ebene/ Dispositive Transformation

Die Dispositive Ebene (Informations-, Planungs-, und Entscheidungsebene) berücksichtigen (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009):

- den Informationsfluss;
- die Planungsprozesse;
- das Fällen von Entscheidungen im Unternehmen (Management- und Führungsprozesse)

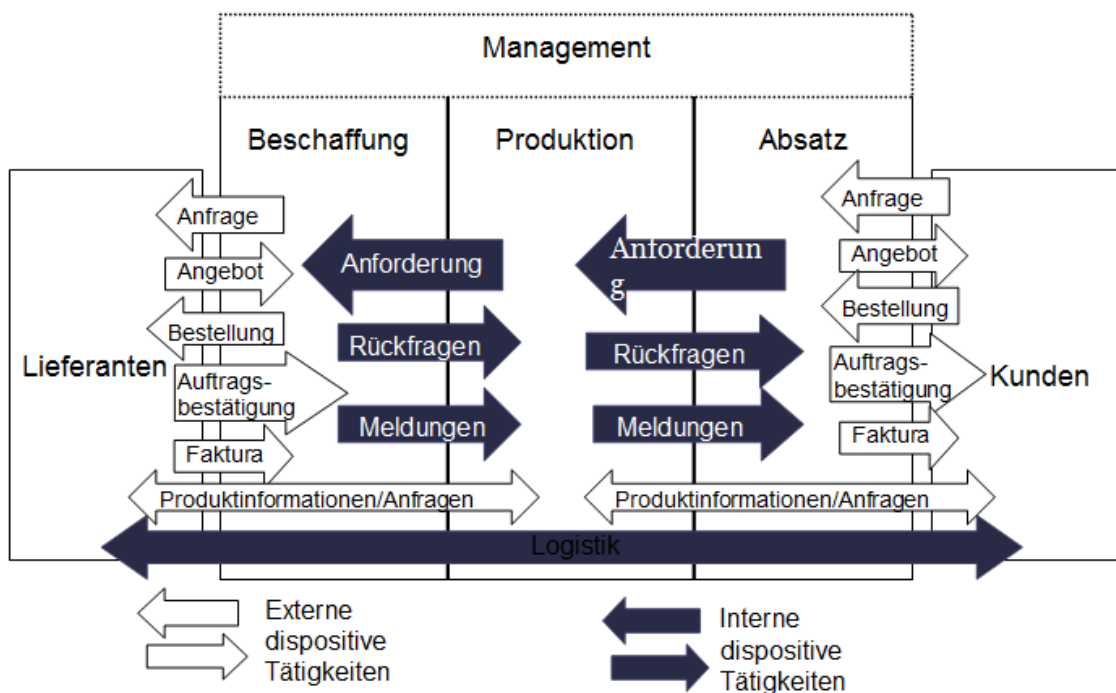
-innerhalb eines Unternehmens (z.B. Bestimmung eines Produktionsplans)

-zwischen Unternehmen und Lieferanten/Kunden (z.B. Abwicklung eines Kaufvertrags)

-mit anderen Institutionen (z.B. Banken).

Die schematische Darstellung der Dispositiven Transformation erfolgt in Abb. 4.11.

Abbildung 4.11: Darstellung der Dispositiven Transformation



Quelle: In Anlehnung mit Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

Die Dispositive Ebene –umfasst drei Managementebenen

Entscheidungen über **Ziele, Aufgaben und Prozesse**

A. Strategisches Management –Grundsatzentscheidungen der betrieblichen Leistungserstellung

B. Taktisches Management –Konkretisierung der vom Top-Management getroffenen Entscheidungen

C. Operatives Management –bezeichnet kurzfristige Entscheidungen

4.3. Der Leistungsbereich

Die leistungswirtschaftlichen Prozesse umfassen im **industriellen Unternehmen** folgende Bereiche:

- I. Materialbereich → die Beschaffung der benötigten Werkstoffe und zukaufender Waren
- II. Fertigungsbereich → erfolgt die Be- und Verarbeitung der Werkstoffe unter Einsatz von Arbeitsleistungen und Betriebsmitteln
- III. Marketingbereich → erfolgt die Leistungsverwertung der erstellten Erzeugnisse

Diese **Bereiche** werden unter dem Begriff „**Leistungsbereich**“ zusammengefasst

4.3.1. Der Materialbereich

Der Materialbereich befasst sich mit der **Beschaffung, Lagerung, Verteilung** und **Entsorgung** der vom Unternehmen benötigten Materialien. Das können sein (nach Olfert, Rahn 2005):

a. **Rohstoffe** als Stoffe, die unmittelbar in das zu fertigende Erzeugnis eingehen und dessen Hauptbestandteil bilden.

Beispiele: Textil-/ Bekleidungsindustrie, Blech-/ Automobilindustrie

b. **Hilfsstoffe**, die ebenfalls unmittelbar in das zu fertigende Erzeugnis eingehen, aber im Vergleich zu den Rohstoffen lediglich eine Hilfsfunktion erfüllen, da ihr mengen- und wertmäßiger Anteil gering ist.

Beispiele: Leim, Schrauben, Lack bei der Möbelherstellung.

c. **Betriebsstoffe**, die selbst keinen Bestandteil des fertigen Erzeugnisses bilden, sondern mittelbar oder unmittelbar bei der Herstellung des Erzeugnisses verbraucht werden.

Beispiele: Energiestoffe, Schmierstoffe,

d. **Zulieferteile**, als Güter, die einen hohen Reifegrad aufweisen und in die zu fertigenden Erzeugnisse eingehen.

Beispiele: Motoren in die Automobilindustrie, Aggregate für Kühlschränke

e. **Erzeugnisse** als alle vom Unternehmen selbst gefertigten Vorräte an Gütern

- Fertigerzeugnisse: sie sind vom Unternehmen selbst gefertigte Vorräte, die versandfertig sind
- Unfertige Erzeugnisse: sie umfassen alle Vorräte an Erzeugnissen, die noch nicht verkaufsfähig sind, für die aber im Unternehmen bereits Kosten entstanden sind

f. **Waren** als gekaufte Vorräte, die das Produktionsprogramm ergänzen, neben den selbst gefertigten Gütern

g. **Verschleißwerkzeuge** -

- Verbrauchsteile, die ähnlich den Betriebsstoffen ständig neu zu ergänzen sind
- Werkzeuge, die speziell für einen Auftrag angefertigt werden.

Die Bedeutung des **Materialbereichs** besteht darin, dass die Materialkosten von 40 bis 60% der gesamten Herstellkosten darstellen. Daher machen die Unternehmen Anstrengungen um die **optimale Mengen** zu günstigstmöglichen Preisen zu beschaffen bzw. Überlegungen, wie Kosten durch **die Standardisierung** und **die Analyse der Materialien** eingespart werden können.

A. Materialstandardisierung → handelt es sich um die **Vereinheitlichung von Gütern**, die sich auf bestimmte **Eigenschaften** bzw. **Mengen** bezieht.

B. **Analyse der Materialien.**

Die Möglichkeiten **der Standardisierung von Eigenschaften der Güter** sind (nach Olfert, Rahn 2005):

1. **Die Normung** als Vereinheitlichung von Einzelteilen durch das Festlegen von Größen, Abmessungen, Formen, Farben, Qualitäten. Es gibt:

- Internationale Normen (ISO)
- Nationale Normen (SR)
- Verbandsnormen (z.B. das VDE-Gütezeichen des Verbandes Deutscher Elektrotechniker)
- Werksnormen – Sie werden von einem einzelnen Unternehmen zur eigenen Verwendung erstellt

Die Normung **vereinfacht** und **verbilligt** die Beschaffung, Lagerhaltung und Verteilung der Materialien.

2. Die Typung als Vereinheitlichung ganzer Erzeugnisse oder Aggregate hinsichtlich Arten, Größen, Ausführungsformen.

Es gibt folgende Arten (nach Olfert, Rahn 2005):

- a. **Überbetriebliche Typung** – Sie umfasst die Kooperation branchengleicher Unternehmen
- b. **Innerbetriebliche Typung** – Mehrzweckerzeugnisse von einem einzelnen Unternehmen geschaffen werden

B. Analyse der Materialien

Ziel der **Analyse der Materialien**: es können <**wichtige**> Materialien von <**weniger wichtigen**> Materialien getrennt bzw. **kostengünstigere** Materialien herausgefunden werden.

Die **ABC-Analyse** ist eine einfache und in der Praxis gebräuchliche Methode, Materialien anhand ihres Mengen-Wert-Verhältnisses zu klassifizieren. Die ABC-Analyse hilft, knappe Dispositionsressourcen zielgerichtet einzusetzen.

In der Die ABC-Analyse werden die Materialien nach der **Verteilung ihrer Werthäufigkeit** klassifiziert, u.wz:

- Wertmässiger Anteil
- Mengenmässiger Anteil

Die ABC-Analyse unterteilt die Güter in drei Klassen:

A-Güter: Materialien mit niedrigem Anteil an der Gesamtmenge der Güter (10-20%) und hohem Anteil am Wert (60-80%). Sie haben höchste Priorität bei der Materialdisposition, insbesondere bei der Ermittlung der Bedarfsmengen.

B-Güter: Güter, die sowohl bei der Gesamtmenge als auch beim Gesamtwert einen mittleren Anteil aufweisen (10-30%). Der Aufwand für Dispositionsaktivitäten ist geringer als bei A-Gütern, aber höher als bei C-Gütern.

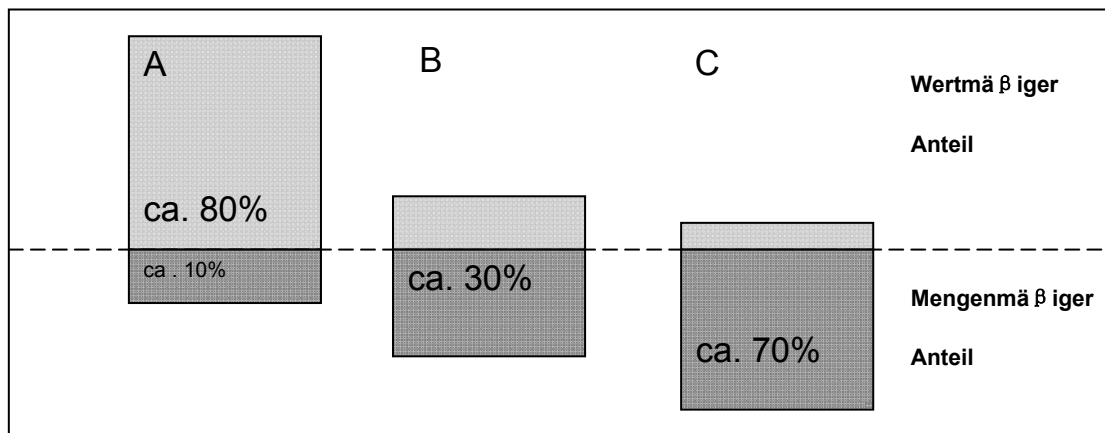
C-Güter: Güter mit hohem Anteil an der Gesamtmenge (60-80%) und niedrigem Anteil am Gesamtwert (5-10%). Der Dispositionsaufwand für C-Güter wird wegen ihres geringen Verbrauchswertes bewusst klein gehalten.**asse Wertanteil Menante**

	A	B	C
Wertmässiger Anteil	Ca.60-80%	Ca. 10-30%	5-10%
Mengenmässiger Anteil	Ca.10 - 20%	Ca. 20-30%	60-80%

Man stellt fest, dass ein mengenmäßig kleiner Teil einen sehr hohen Wertanteil besitzt (Klasse A).

In der Auffassung von Olfert, 2005 ist die Klassifikation der Materialien (Balkendiagramm) in Abb. 4.12 dargestellt.

Abbildung 4.12: Konzentrationskurve der ABC-Analyse



Quelle: in Anlehnung mit Olfert, Rahn, 2005

Vorgehen bei der ABC-Analyse

Die Vorgehensweise bei der ABC-Analyse ist in Kummer, Grün, Jammernegg, 2009 ausführlich anhand des untenstehenden Beispiels beschrieben.

1. Schritt: Erfassen von Menge (absolut und relativ), Wert je Stück und Gesamtwert (absolut und relativ)
2. Schritt: Vergabe von Rangziffern (nach fallendem Wertanteil)

Material	Menge		Wert/Stück	Gesamtwert		Rang
	Stück	in %		absolut	in %	
Speiche	250	5%	160	40.000	13,3%	3
Schaltung II	300	6%	50	15.000	5,0%	5
Schaltung I	300	6%	80	24.000	8,0%	4
Rahmen II	200	4%	300	60.000	20,0%	2
Rahmen I	50	1%	2.800	140.000	46,7%	1
Nabenring II	1.000	20%	1,6	1.600	0,5%	10
Nabenring I	600	12%	3	1.800	0,6%	9
Nabe	500	10%	12	6.000	2,0%	7
Lack	1.400	28%	4	5.600	1,9%	8
Felge	400	8%	15	6.000	2,0%	6
Summe	5.000	100%		300.000	100,0%	

ABC-Analyse: Darstellung der Schritte 1 und 2

3. Schritt: Reihung nach dem Rang

4. Schritt: Gegenüberstellung von Wert-/Mengen-Anteilen und Klassenbildung

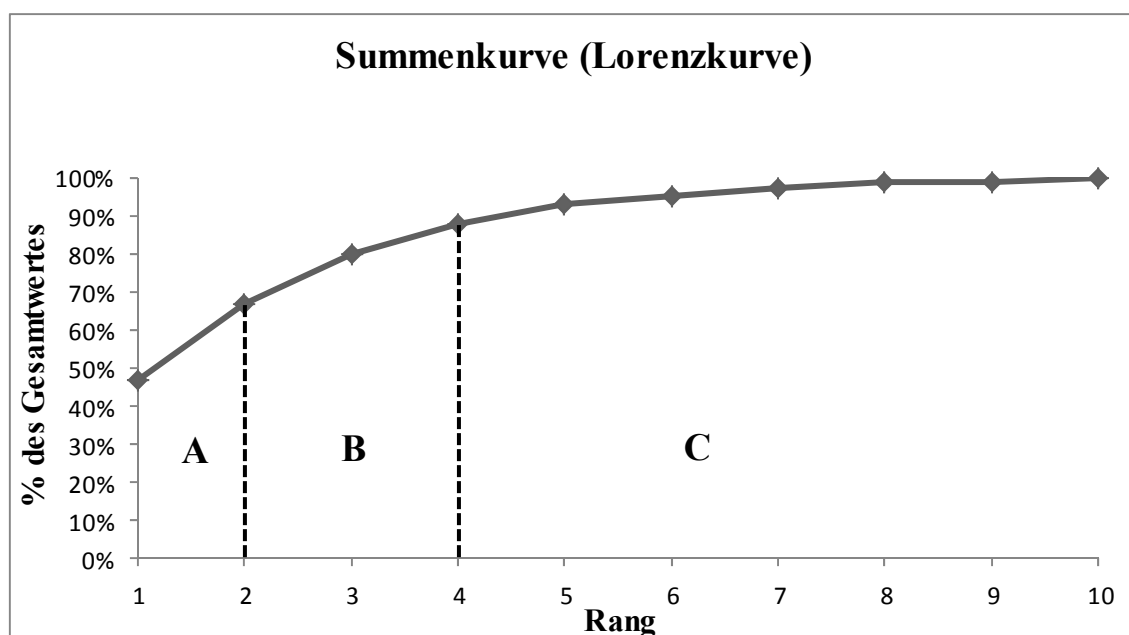
Material	Rang	Gesamtwert		Menge		Klassen
		in%	kumuliert	in%	kumuliert	
Rahmen I	1	47%	47%	1%	1%	A
Rahmen II	2	20%	67%	4%	5%	
Speiche	3	13%	80%	5%	10%	B
Schaltung I	4	8%	88%	6%	16%	
Schaltung II	5	5%	93%	6%	22%	C
Felge	6	2%	95%	8%	30%	
Nabe	7	2%	97%	10%	40%	
Lack	8	2%	99%	28%	68%	
Nabenring I	9	1%	99%	12%	80%	
Nabenring II	10	1%	100%	20%	100%	
Summe		100 %		100%		

ABC-Analyse: Darstellung der Schritte 3 und 4

5. Schritt: Grafische Darstellung

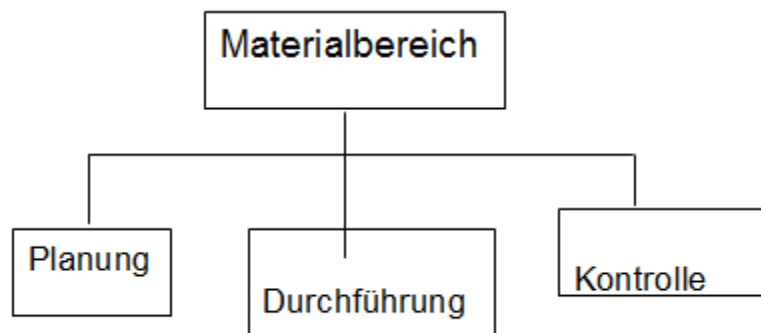
Das Ergebnis einer ABC-Analyse kann in Form eines Balkendiagramms oder in einer Summenkurve (Lorenzkurve) dargestellt werden. Am häufigsten ist die Darstellung des Wert-Mengen-Verhältnisses angewendet.

Schritt 5: Grafische Darstellung in der ABC-Analyse



Das Führungskonzept im Materialbereich in der Abb.4.13. veranschaulicht, umfasst die Planung, Durchführung und Kontrolle.

Abbildung 4.13: Das Führungskonzept im Materialbereich



Quelle: in Anlehnung mit Olfert, Rahn, 2005

I. PLANUNG IN MATERIALBEREICH

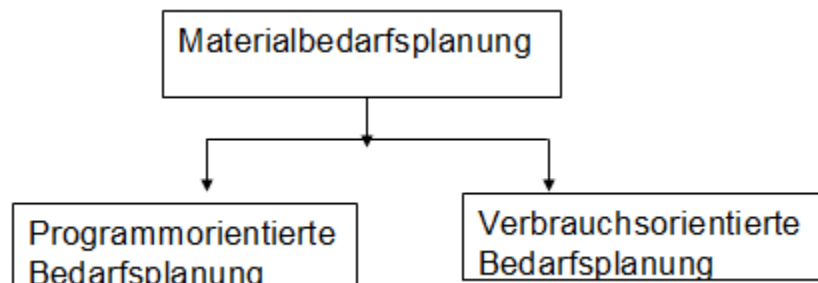
- erfolgt auf der Grundlage der folgenden **Ziele**:
 - allgemeine Unternehmensziele
 - spezielle materialwirtschaftliche Ziele: z.B. Lieferbereitschaft, Flexibilität, Qualität, Wirtschaftlichkeit

Wichtig sind: **Materialbedarfsplanung, Materialbestandsplanung und Materialbeschaffungsplanung.**

A. Materialbedarfsplanung

Der Materialbedarf des Unternehmens ist **art-, mengen- und zeitgerecht** zu decken

Abbildung 4.14: Gliederung der Materialbedarfsplanung



Quelle: in Anlehnung mit Olfert, Rahn, 2005

A.1. Programmorientierte Bedarfsplanung erfolgt zukunftsbezogenen auf der Basis von zwei **Informationsquellen**:

1. Das Fertigungsprogramms:

- wird auf der Grundlage des künftigen **Absatzprogrammes** erstellt
- legt fest, welche **Aufträge** von der Fertigung in bestimmten Perioden durchzuführen sind.

Die **Programmorientierte Bedarfsplanung** beruht auf:

- **Lageraufträge** = wenn das Unternehmen für den anonymen Markt fertigt.
Das Produktionsprogramm ergibt sich aus der Gesamtheit der Lageraufträge, die aufgrund der Informationen aus der Marktforschung erstellt werden.
- **Kundenaufträge** = Bei diesen besteht ein direkter Bezug des Unternehmens zu den Abnehmern, die individuell für sie zu fertigende Erzeugnisse bestellen.

Primärbedarf

Die Lageraufträge und/oder die Kundenaufträge bestimmen **das Fertigungsprogramm**. Der sich daraus ergebende Bedarf wird **Primärbedarf** genannt.

2. Den Erzeugnissen die gefertigt werden sollen.

Sie sind im einzelnen zu beschreiben. Das geschieht mit Hilfe von **Stücklisten**.

Stücklisten = sind Verzeichnisse der Rohstoffe, Teile und Baugruppen von Erzeugnissen unter Angabe verschiedener **Daten** und informieren über den qualitativen und quantitativen Aufbau der Erzeugnisse.

Mithilfe **der Stücklisten** lässt sich der Sekundärbedarf an Materialien ermitteln:

Sekundärbedarf =

Bedarf an Enderzeugnissen * Bestandteile des jeweiligen Erzeugnisses

Auf der Grundlage der Informationen über:

→ das Fertigungsprogramm

→ der Erzeugnisse

ergibt sich **der Materialbedarf**, der sein kann:

Bruttobedarf

Nettobedarf

Bruttobedarf = Sekundärbedarf + Zusatzbedarf

Nettobedarf = Bruttobedarf

- Lagerbestände
- Bestellbestände
- + Vormerkbestände

Zeitlich zu berücksichtigen sind:

- Die **Beschaffungszeit** → ist erforderlich für:
 - den Bestellvorgang
 - die Auftragsbestätigung
 - den Transport
 - die Materialannahme.
- Die **Durchlaufzeit** → ergibt sich aus der Differenz von **Fertigstellungstermin** und **Anlieferungstermin**

→ besteht aus:

- den einzelnen **Arbeitszeiten**
- notwendigen Förderzeiten, Liegezeiten und Kontrollzeiten.

A.2. Verbrauchsorientierte Materialbedarfsplanung

- erfolgt im Rahmen der **Bedarfsvorhersage**

→ d.h. der Materialbedarf wird auf Grund von Vergangenheitswerten prognostiziert.

Das ist möglich wenn:

- eine ausreichende Zahl von Vergangenheitswerten vorliegt
- die Vergangenheitswerte eine gewisse Kontinuität über einen längeren Zeitraum hinweg aufweisen.

B. Materialbestandsplanung

→ Um ermitteln zu können **wieviele Materialien** für die Leistungserstellung nach:

Art

Menge

Zeit

bereitzustellen sind, muss auch der **vorhandene** bzw. **bestellte** sowie der bereits für andere Fertigungsaufträge **reservierte Bestand** zu berücksichtigen.

Für die Planung des Materialbestandes sind bedeutsam (Drăgan, 2010): die Bestandsarten, die Bestandsstrategien und die Bestandsergänzungen.

Die Bestandsarten können folgenderweise klassifiziert werden:

- **Der Lagerbestand**, der sich körperlich zum Planungszeitpunkt im Lager befindet. Teilmengen des Lagerbestandes sind:
 - **Disponierter Bestand** – er wird auch als Vormerkungen oder Reservierungen bezeichnet und umfasst die Bestandsmengen, die bereits für laufende Aufträge geplant sind.
 - **Verfügbarer Bestand** – er ist der Lagerbestand, zu dem offene Bestellungen zu addieren und von dem Vormerkungen zu subtrahieren sind.
- **Der Buchbestand**, der im Rechnungswesen geführt wird und sich aus Zu- und Abgängen ergibt. Er kann vom (tatsächlichen) Lagerbestand abweichen, beispielsweise bei Erfassungs- und Dokumentationsfehlern, Schwund, Verderb.
- **Der Inventurbestand**, der durch körperliche Erfassung des Bestandes ermittelt wird und dem Lagerbestand entspricht.
- **Der Sicherheitsbestand**, der auch eiserner Bestand, Mindestbestand oder Reserve genannt wird. Er stellt einen **Puffer** dar, um die Leistungsbereitschaft des Unternehmens bei Lieferproblemen oder sonstigen Ausfällen bzw. bei ungeplanten Mehrbedarf – beispielsweise durch Ausschuss- zu gewährleisten, bis das Material (wieder) zur Verfügung steht.
- **Der Meldebestand**, der auch **Bestellbestand** oder **Bestellpunktbestand** genannt wird, bei dessen Erreichen zu bestellen ist, damit der Sicherheitsbestand im Verlaufe der Wiederbeschaffungszeit nicht angegriffen wird.
- **Der Höchstbestand**, der maximal am Lager sein darf, damit die Kapitalbindung nicht zu groß wird.

Die Bestandsstrategien dienen der Entscheidung, **wann** und **wieviel Materialien** bereitzustellen sind.

Sie werden beeinflusst:

- Von der **Höhe des Lieferbereitschaftsgrades**. Er gibt an, welche Anteile an Bedarfsanforderungen das Lager auszuführen im Stande ist. Beträgt er 100%, können sämtliche Anforderungen vom Lager erfüllt werden. Da die Kosten mit jedem zusätzlichen Prozent an Lieferbereitschaftsgrad überproportional ansteigen,

begnügt sich die betriebliche Praxis vielfach mit einem 90- bis 95-%igen Lieferbereitschaftsgrad.

- Von den **möglichen Fehlmengenkosten**. Sie entstehen wenn das Unternehmen eine eingehende Bestellung nicht ausführen kann;

Die Bestandsergänzung

Die notwendige Ergänzung des Materialbestandes kann erfolgen:

- Als **verbrauchsbedingte Bestandsergänzung**, wenn ein regelmäßiger Verbrauch an Hilfs- und Betriebsstoffen sowie sonstigen relativ geringwertigen Materialien vorliegt;
- Als **bedarfsbedingte Bestandsergänzung**, wenn hochwertige Materialien zu planen sind;

C. Materialbeschaffungsplanung

Die Materialbedarfsplanung → bestimmt, **welcher Bedarf** an Materialien nach Art, Menge und Zeit besteht;

Der Materialbestandsplanung → bestimmt, **ob** und **wieviel** der benötigten Materialien im Unternehmen vorhanden sind

Die Planung der Materialbeschaffung → geht von diesen Daten aus;

Weitere erforderliche Informationen liefert die **Beschaffungs-Marktforschung**, z.B.

- über am Markt verfügbare Materialien;
- Marktstrukturen;
- Marktentwicklungen;
- alternative Lieferanten und Marktpreise.

Im Rahmen der Materialbeschaffung sind vor allem zu planen (Drägan, 2010):

- Beschaffungsprinzipien
- Beschaffungstermine
- Beschaffungsmengen

Beschaffungsprinzipien

- **Die Vorratsbeschaffung**, die bei industriellen Unternehmen häufig anzutreffen ist. Bei ihr werden relativ grosse Materialmengen beschafft und auf Lager genommen.

Möglicherweise günstigen Beschaffungspreisen stehen hohe Lager- und Zinskosten sowie eine hohe Kapitalbindung gegenüber.

- **Die Einzelbeschaffung**, bei der die Materialien in die benötigten Menge unmittelbar vor ihren Bedarf beschafft werden. Geringen Lager- und Zinskosten sowie einer minimalen Kapitalbindung stehen hohe Beschaffungskosten und das Risiko einer ausbleibenden oder fehlerhaften Lieferung gegenüber.
- **Die fertigungssynchrone Beschaffung**, bei der es sich um eine Kombination von Vorratsbeschaffung und Einzelbeschaffung handelt. Das beschaffende Unternehmen schließt rahmenmäßige Lieferverträge über grosse Materialmengen, ruft aber jeweils nur die für die Fertigung unmittelbar benötigten Mengen ab.

Beschaffungstermine

- Die **Beschaffungstermine** bedürfen einer genauen Planung, weil die Materialien meist nicht unverzüglich nach ihrer Anforderung zur Verfügung stehen. Gründe hierfür sind
 - bestehende Lieferzeiten;
 - erforderliche Beschaffungszeiten;
 - Prüfungszeiten für die Materialien;
- Die **Ermittlung der Beschaffungstermine** kann erfolgen:
 - verbrauchsgesteuert mithilfe des Bestellpunkt-Verfahrens bzw. Bestellrhythmus-Verfahrens;
 - bedarfsgesteuert.

Beschaffungsmengen

Sie werden als technologische Loßgrößen ermittelt;

- Sie hängen insbesondere ab von:
- Den Beschaffungskosten als bestellmengenabhängigen Kosten, die durch den Bezug der Materialien entstehen und sich aus den **Einstandspreisen** für die Materialien ergeben.
- Den Bestellkosten als bestellmengenunabhängigen Kosten, die für **die jeweiligen Bestellabwicklungen** anfallen, beispielweise für die Beschaffung, Material- und Rechnungsprüfung.

- Den **Lagerhaltungskosten**, die aus den im Lager anfallenden Kosten bestehen, beispielweise für:
 - den Lagerraum;
 - das Personal;
 - Abschreibungen;
 - Instandhaltung;
 - Heizung, Beleuchtung;
 - den Zinsen für das im Lager gebundene Kapital

Optimierung der Beschaffungsmengen kann mithilfe verschiedener Verfahren erfolgen.

Nach der klassischen **Loßgrößenformel von Andler** ist die Beschaffungsmenge optimal, wenn die Kosten für die Bestellung und Lagerung zusammen ein Minimum ergeben.

Rechnerisch wird die optimale Beschaffungsmenge ermittelt:

$$x_{opt} = \sqrt{\frac{200 * M * K_B}{E * L_{HS}}}$$

x_{opt} = Optimale Beschaffungsmenge

M = Jahresbedarfsmenge E = Einstandspreis pro Mengeneinheit

K_B = Bestellkosten je Bestellung

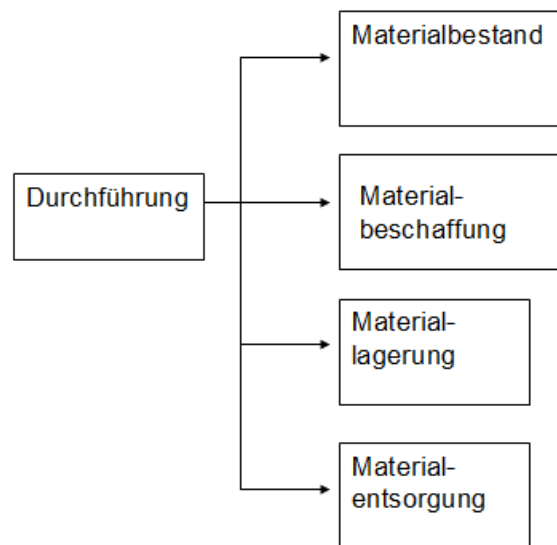
L_{HS} = Lagerhaltungskostensatz

II. DURCHFÜHRUNG IM MATERIALBEREICH

Die Durchführung im Materialbereich bezieht sich auf:

- Materialbestand
- Materialbeschaffung
- Materiallagerung
- Materialentsorgung

Abbildung 4.15: Durchführung im Materialbereich



Quelle: in Anlehnung mit Olfert, Rahn, 2005

A. Materialbestand

Die Durchführung im Materialbereich bezieht sich auf (Olfert, Rahn, 2005):

- Materialbestand
- Materialbeschaffung
- Materiallagerung
- Materialentsorgung

Der Materialbestand wird mithilfe der Bestandsführung festgestellt, indem die **Materialabgänge ermittelt** und **bewertet** werden.

Sie geschieht damit als (Olfert, Rahn, 2005):

- **Mengenerfassung**
- **Werterfassung**

Die **Mengenerfassung** kann mithilfe folgender Methoden durchgeführt werden (Olfert, Rahn, 2005):

- **Skontrationsmethode** = indem die **Zugänge** auf der Grundlage der **Lieferscheine**, die Abgänge durch die **Materialentnahmescheine** erfasst werden.
- **Inventurmethode** = der Materialbestand ergibt sich lediglich durch eine **Inventur** als Endbestand;

Die Verbrauchsmengen ergeben sich aus dem Vergleich von **alter** und **neuer** Inventur.

- **Retrograde Methode** = Die Verbrauchsmengen werden durch **Rückrechnung** aus den erstellten Halb- und Fertigerzeugnissen abgeleitet.

Als **Inventur** wird der **tatsächliche Bestand** des **Vermögens** und der **Schulden** für einen bestimmten Zeitpunkt durch körperliche Bestandsaufnahme **mengenmäßig** und **wertmäßig** erfasst (Olfert, Rahn, 2005).

Die **Werterfassung** basiert auf folgende Ansätze (Olfert, Rahn, 2005):

- **Anschaffungswert**: ist der bei der Beschaffung des Materials zu zahlende Preis, der auch als **Einstandspreis** bezeichnet wird.
- **Tageswert** → ist der am Tag des Angebotes, der Lagerentnahme, des Umsatzes oder Zahlungs-einganges ermittelte Preis.
- **Verrechnungswert** → ist der über einen **längeren Zeitraum** festgelegter Preis, der künftig erwartete **Preisschwankungen** berücksichtigt.

B. Materialbeschaffung erfolgt in 4 Schritte (Olfert, Rahn, 2005):

- Erster Schritt ist:
 - **Angebote** über die zu beschaffenden Materialien **eingeholen**;
 - Hier können wichtig sein: Bezugsquellenverzeichnisse, Anfrageregister oder Lieferantenkarteien;
- Zweiter Schritt ist:
 - die eingegangenen **Angebot zu prüfen**, wodurch sicherstellt werden soll, dass Anfrage und Angebot sachlich übereinstimmen, hinsichtlich (Olfert, Rahn, 2005):
 - Materialart;
 - Materialmenge;
 - Materialpreis;
 - Materialqualität;
 - Liefer- und Zahlungsbedingungen.

Dritter Schritt ist:

- das **günstigste Angebot auszuwählen**, auf Grund der Auswertung der Angebote nach einem **standardisierten Schema**;

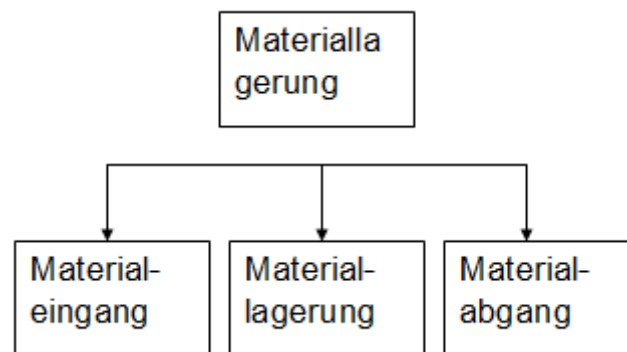
Vierter Schritt ist:

- die Bestellung vorzunehmen, die schriftlich oder mündlich erfolgen kann;
- ein **Kaufvertrag** kommt zu Stande.

C. Materiallagerung (nach Olfert, Rahn, 2005) besteht aus:

- Materialeingang;
- Materiallagerung;
- Materialabgang;

Abbildung 4.16: Gliederung der Materiallagerung



Quelle: in Anlehnung mit Olfert, Rahn, 2005

C1. Materialeingang

Der Materialeingang umfasst folgende Schritte (Olfert, Rahn, 2005):

→ Die Prüfung des Materials aus äußerlich erkennbaren **Schäden** hin;

- Die **Belegprüfung**, bei der die Daten der Warenbegleitpapiere (z.B. der Lieferschein) mit den Daten der Bestellunterlagen (z.B. der Auftragsnummer bzw. Artikelnummer) verglichen werden.
- Die **Mengenprüfung**, bei der die **gelieferten Materialmengen** durch Zählen, Messen, Wiegen den bestellten Materialmengen gegenübergestellt werden;
- Die **Zeitprüfung**, bei der ein Vergleich des tatsächlichen Liefertermins mit dem in der Bestellung festgelegten Liefertermin erfolgt;
- Die **Qualitätsprüfung**, bei der die Materialien auf die in der Bestellung zu Grunde gelegte Qualität hin überprüft werden;
- Die **Rechnungsprüfung**, die sich auf einen Vergleich der Lieferantenrechnung mit der Auftragsbestätigung, der Bestellung, den Materialbegleitpapieren und dem Qualitätsprüfbericht erstreckt;

C2. Materiallagerung (Olfert, Rahn, 2005):

Die Materiallagerung erfolgt in Lägern.

Lägern = sind Einrichtungen die Materialien aufbewahren und verfügbar halten;

→ Nach den Lagerstufen, die **das Material** durchläuft, gibt es:

- Eingangsläger = bilden **Puffer** zwischen dem Beschaffungsrhythmus und dem Fertigungsrhythmus;
- Werkstattläger = die als **Zwischenläger** im Fertigungsbereich die Materialien aufnehmen, die bereits Fertigungsstufen durchlaufen haben und weitere Fertigungsstufen durchlaufen sollen;
- Erzeugnisläger = die nach Abschluss der Fertigung die Erzeugnisse, Ersatzteile, Halbfabrikate und Waren aufnehmen.

C3. Materialabgang (Olfert, Rahn, 2005):

→ Der Materialabgang umfasst mehrere Schritte:

- Die unterschiedlichen betrieblichen Bereiche geben ihre **Anforderungen** an das Lager;
- Daraufhin erfolgt die **Auslagerungen** der angeforderten Materialien;
- Die angeforderten und ausgelagerten Materialien werden **belegmäßig** erfasst, mithilfe von **Entnahmescheinen** oder **Materialanforderungsscheinen**;

III. KONTROLLE IM MATERIALBEREICH

Die Kontrolle ist möglich als (nach Olfert, Rahn 2005):

- **Kontrolle der materialwirtschaftlichen Planungen** indem:
 - die **Planwerte** und **Istwerte** gegenübergestellt werden;
 - die Abweichungen ermittelt werden;
 - die einer Analyse zu unterziehen sind.
- **Kennzahlenanalyse** → bei der z.B. ermittelt werden: Bedarfservice, Durchschnittlicher Lagerbestand, Umschlagshäufigkeit, Lagerdauer in Tagen;

4.4. Faktor Betrachtung (INPUT –OUTPUT)

Das Produktionssystem ist in Abb. 4.17 dargestellt.

Abbildung 4.17: Schematische Darstellung des Produktionssystems



Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

4.1.1. Input – Produktionsfaktoren

Die verschiedenen Auffassungen der Produktionsfaktoren werden in Abb.4.18 zusammengestellt. In der Volkswirtschaftslehre wird zwischen menschlicher Arbeit, Grund und Boden, Kapital und Information unterschieden. In der Betriebswirtschaftslehre gibt es verschiedene Klassifizierungen von Produktionsfaktoren.

Abbildung 4.18: Schematische Darstellung der Produktionsfaktoren

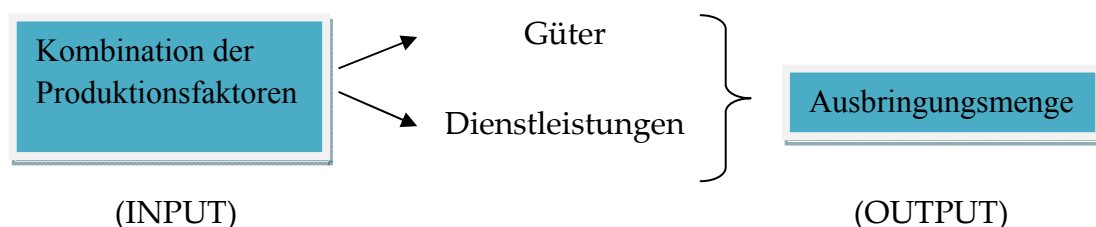
Volkswirtschaftslehre		Arbeit		Grund und Boden (Natur)			Kapital		Informationen		
Betriebswirtschaftslehre	Basissystematik von Gutenberg	Dispositiver Faktor			Elementarfaktoren						
		Planung	Organisation	Geschäfts- und Betriebsleitung			Objektbezogene menschl. Arbeitsleistung	Betriebsmittel i.e.S.	Werkstoffe		
	Heinen	Potenzialfaktoren						Repetierfaktoren			
	Erweitertes System von Produktionsfaktoren	Planung	Kontrolle	Organisation	Personalführung	Informationssystem	Objektbezogene menschl. Arbeitsleistung	Betriebsmittel i.e.S.	Werkstoffe	Informations- und Subjektfaktor	Zusatzfaktor
		Informations- und Subjektfaktor		Zusatzfaktor							

Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

4.4.2. Transformation [T]

Die Transformation wird in Abb. 4.19 definiert und schematisch dargestellt. Im Zuge der Transformation werden die Produktionsfaktoren (**Input**) kombiniert und dadurch entsteht **Output** in Form von Gütern und/oder Dienstleistungen.

Abbildung 4.19: Schematische Darstellung der Transformation



Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

Die Traditionelle Produktionstheorie befasst sich mit der Faktorkombination. Zur Beschreibung unterschiedlicher **Faktorkombinationen** erfolgt anhand von **Produktionsfunktionen**.

Die Produktionsfunktionen beschreiben :

- Wie sich der OUTPUT (x) ändert;
 - Wenn \Rightarrow die MENGEN
 \Rightarrow die ZUSAMMENSETZUNG } Der Input (r_1, r_2, \dots, r_n) variiert werden
- $$\Rightarrow X = f(r_1, r_2, \dots, r_n)$$

Die Produktionstheorie unterscheidet 2 Typen der Faktorkombination:

- Substitutionalität
- Limitationalität

1. SUBSTITUTIONALITÄT

Definition: die **PRODUKTIONSFAKTOREN** können in unterschiedlichen **MENGENKOMBINATIONEN** eingesetzt werden.

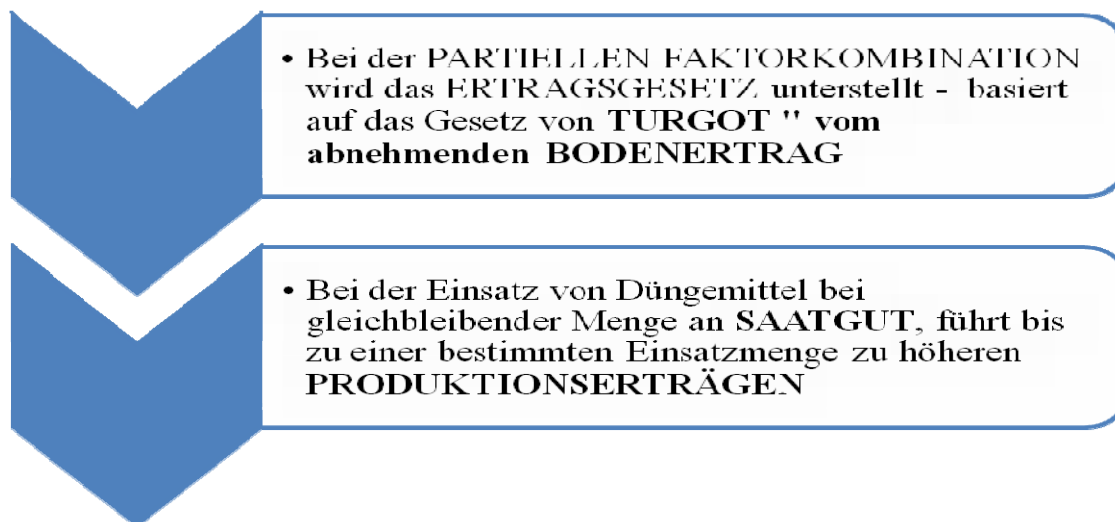
Um denselben **OUTPUT** zu erreichen, kann (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009):

- ein geringerer **EINSATZ** eines **FAKTORS** (zB: menschliche Arbeitsleistung)
- durch einen **MEHREINSATZ** eines anderen **FAKTORS** (zB: Maschinen) ausgeglichen werden.

Man unterscheidet (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009):

- **TOTALE FAKTORSUBSTITUTION** – kann ein **FAKTOR** durch einen anderen vollständig ersetzt werden;
- **PARTIELLE FAKTORSUBSTITUTION** – muss jeder Produktionsfaktor mit einer Mindestmenge eingesetzt werden.

Abbildung 4.20: Darstellung der Substitutionalität



Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

A. Produktionsfunktion von Typ A

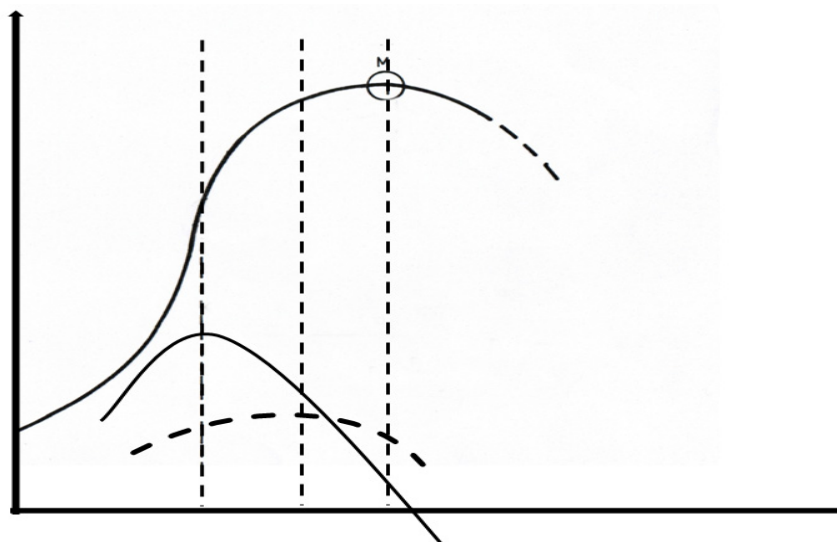
→ wird als Ertragsgesetz bezeichnet

- die Einsatzmenge eines Faktors kann variieren
- die Einsatzmengen der anderen Faktoren bleiben konstant

$$X = f(\underbrace{r_1}_{\text{variiert}}, \underbrace{r_2, \dots, r_n}_{\text{konstant}})$$

Die Produktionsfunktion von Typ A wird folgenderweise dargestellt:

Abbildung 4.21: Darstellung der Produktionsfunktion von Typ A



Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

Aus der graphischen Darstellung geht hervor, dass beim vermehrten Einsatz eines Produktionsfaktors:

- der Gesamtertrag steigt progressiv an (Phase I);
- der Gesamtertrag nimmt nur degressiv zu (Phase II und III) bis das ERTRAGS-MAXIMUM erreicht wird;
- danach, jede zusätzliche Steigerung des Einsatzes des Produktionsfaktors zu einem Rückgang des GESAMTERTRAGS (Phase IV);

Der Durchschnittsertrag \bar{x} wird folgenderweise berechnet:

$$\bar{x} = \frac{\text{GESAMTBETRAG}}{\text{EINSATZMENGE}} = \frac{x}{r_1}$$

$$\bar{x} \left\{ \begin{array}{l} \blacksquare \text{ steigt in den Phasen I und II} \\ \blacksquare \text{ an der Grenze der Phase II und III erreicht} \\ \blacksquare \bar{x} \rightarrow \text{ein Maximum} \\ \blacksquare \text{ nimmt ab diesem Punkt ab} \end{array} \right.$$

Der Grenzertrag x'

$x' = f'(r_1)$ – stellt den Zuwachs der Ausbringungsmenge dar.

$$x' \left\{ \begin{array}{l} \blacksquare \text{ nimmt zu in Phase I} \\ \blacksquare \text{ erreicht das Maximum an der Grenze der Phasen I und II (weil die} \\ \quad \text{Gesamtertragskurve die größte Steigerung aufweist)} \\ \blacksquare \text{ nimmt ab in den Phasen II und III} \\ \blacksquare \text{ erreicht an der Grenze zwischen III und IV den NULLPUNKT (hier} \\ \quad \text{befindet sich das Maximum der Gesamtertragskurve)} \end{array} \right.$$

2. LIMITATIONALITÄT

Die **Produktionsfaktoren** können nur in einem bestimmten Verhältnis zueinander eingesetzt werden, und entspricht der **Produktionsfunktion Typ B**.

Die grundlegende Form ist: die LINEAR-LIMITATIONALE- PRODUKTIONSFUNKTION (Leontif- Produktionsfunktion) (Kummer, Grün, Jammerneegg, 2009). Die **Produktionsfunktion Typ B** wird an dem untenstehenden Beispiel erläutert.

Beispiel (Kummer, Grün, Jammerneegg, 2009):

In der Tischproduktion – ein Tisch wird aus folgenden Produktionsfaktoren hergestellt:

- Tischplatte ($r_1 = 1$)
- Tischbeinen ($r_2 = 4$)
- die Steigerung nur eines FAKTORS \rightarrow führt zu keiner Steigerung des Produktionsertrags (OUTPUT)

- die notwendige Einsatzmenge jedes PRODUKTIONSFAKTORS (r_i), wird in INPUTKOEFFIZIENT (a_i) ausgedrückt.

$$r_i = a_i * x$$

Einsatzmenge jedes Produktionsfaktors Inputkoeffizienten

- der maximal erzielte OUTPUT „X“ wird folgenderweise berechnet:

$$X = \min \left(\frac{r_1}{a_1}, \frac{r_2}{a_2} \right)$$

Zur Erhöhung des PRODUKTIONSERTRAGS stehen nach Gutenberg 3 Möglichkeiten zur Verfügung (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009):

1) Die intensitätsmäßige Anpassung

→ eine intensivere Nutzung der Potenzialfaktoren

Erzielt (zB. Erhöhung der Drehzahl der Maschinen)

2) Die zeitliche Anpassung

→ Verlängerung der Einsatzzeit (zB. Einführung einer weiteren Schicht)

3) Die mengenmäßige Anpassung

→ Erhöhung der Anzahl der Potenzialfaktoren (zB. Einsatz zusätzlicher Maschinen)

4.4.3. Output (Güter und Dienstleistungen)

Der Output eines Produktionsprozesses entsteht in Form von Güter und Dienstleistungen. Die Sachleistungsbetriebe produzieren materielle Leistungen in Form von Güter. Bei den Dienstleistungen handelt es sich um immaterielle Güter. In der folgender Abbildung werden die charakteristischen Merkmale von Gütern und Dienstleistungen dargestellt.

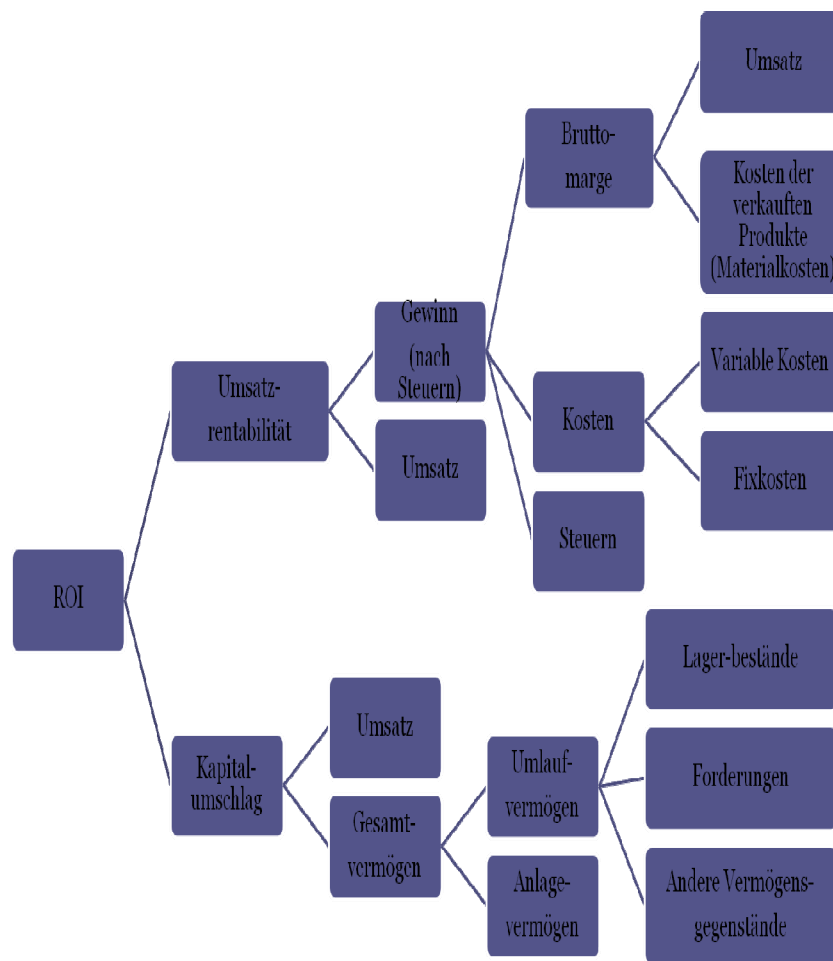
Abbildung 4.22: Schematische Darstellung der Güter und Dienstleistungen

Güter	Dienstleistungen
Materieller Output	Immaterieller Output
Lagerungsfähig, im Voraus produzierbar (Lager zws. Produktion und Konsumierung möglich)	Lager im engeren Sinne nicht möglich, jedoch Verschiebung der Dienstleistungsproduktion in aufkommensschwache Zeiten (z.B. Flugreisen, Urlaube)
Zuerst Erstellung des Produkts, dann Kundenerfahrung	Erbringung der Leistung und Kundenerfahrung häufig gleichzeitig
Bei Erstellung der Leistung ist die Anwesenheit des Kunden NICHT notwendig	Erfordert in der Regel die physische Anwesenheit des Objekt- (Dienstleistungen an Objekten) oder Subjektfaktors (Dienstleistungen an Menschen) bei Erstellung
Herstellungsprozesse richten sich nach ökonomischen und materialbedingten Vorgaben	Höhere Anforderungen bezüglich Gestaltung der Prozesse (Umgangsformen, Umweltgestaltung, Kundenorientierung)
Messung der Qualität des Produkts oftmals standardisiert (z.B. DIN, ISO)	Messung der Qualität der Leistung erfolgt oft subjektiv durch den Kunden
Beispiele: Handwerksbetriebe (Maurer, Tischler), Industriebetriebe	Beispiele: Banken, Versicherungen, Transportunternehmen, Gastronomie, Friseure, Handelsunternehmen

Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

Das Kennzahlen-System (ROI-System) in Abb.4.23 zeigt, wie einzelne Grössen, z.B. Umsatz, Kosten, Preis, Menge, Anlage – und Umlaufvermögen) in der Kennzahl, ROI-Return on Investment zusammenfliessen. Die Veränderungen der einzelnen Grössen wirkt sich direkt auf den ROI aus.

Abbildung 4.23: Schematische Darstellung der Effizienz von Faktoren - das ROI-System



Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

4.5. Japanische Begriffe in der Produktion

4.5.1. Anwendung japanischer Begriffe

Die **japanische Begriffe**, die im folgenden erläutert werden, entstammen meist dem **Toyota Production System (TPS)**, der japanischen Toyota Motor Company, Ltd. Eigentlich, finden diese Begriffe **Anwendung** in der gesamten **japanischen Wirtschaft** und haben gleichzeitig Anwendung im Qualitätsmanagement.

4.5.2. Entwicklung von Qualitätsmanagement Edwards Deming

Eduard Deming ist einer der ersten „Klassiker“ der modernen Sichtweise von Qualität. **Deming hat im Jahr 1947** Vorlesungen in Japan gehalten und diese sind als Geheimnis des japanischen Erfolgs zu betrachten (Bill Conway, Präsident von Nashua Corporation). Gleichzeitig, ist Deming als der erste Mann für Qualität in Japan anzusehen.

Dr. Deming ein amerikanischer Qualitätswissenschaftler erfasste die Qualitätsverbesserung in seiner sogenannten „Deming’schen Kette“ mit den Folgen:

- Produktivitätssteigerung,
- Kostenreduzierung,
- Preissenkung,
- Erhöhung des Marktanteils,
- Sicherung der Marktposition,
- Sicherung der Arbeitsplätze,
- Gewinn für Geldanlage, besonders für Investitionen (Kamiske, 2003).

Dadurch erklärte er, was für Wirkungen die ständige Qualitätsverbesserung auf ein langfristiges Geschäftserfolg haben kann.

Das Management – Programm von Deming

Das Management – Programm beinhaltet mehrere Bestandteile. Diese Philosophie Demings bezieht sich:

1. auf Qualität,
2. auf die ständige Verbesserung des Produktionsprozesses,
3. auf die Einbeziehung aller Mitarbeiter beginnend von der Unternehmensleitung bis hin zum Werker.

Die Demingsche Qualitätsphilosophie beinhaltet drei wichtige Grundhaltungen: “ Jede Aktivität kann als Prozess aufgefasst und entsprechend verbessert werden. Problemlösungen allein genügen nicht, Veränderungen am System sind erforderlich. Die oberste Unternehmensleitung muss handeln, die Übernahme von Verantwortung ist nicht ausreichend.”

Die Bestandteile dieses Management – Programms sind, wie folgt, eingeteilt worden:

- Demings 14 Punkte,
- die sieben tödlichen Krankheiten,
- Hindernisse und Falsche Starts,
- die Deming’sche Reaktionskette und
- das Prinzip der ständigen Verbesserung – Der Deming – Zyklus.

Deming hat **14 Punkte** als Anweisungen an die Unternehmensverwaltung gedacht und haben als Ziel die Verhältnisse und praktische Maßnahmen für die Verbesserung des Qualitätssystems innerhalb des eigenen Unternehmen zu schaffen.

Die 14 Punkte von Edwards Deming (Mishra, 2006):

1. Erkenne und verfolge ständige Ziele (schaffe und verkünde die Unternehmensmission und führe sie durch);
2. Übernimm die neue Philosophie;
3. Schaffe die Praxis des billigsten Einkaufs ab;
4. Mache die Unternehmensführung zu einer Institution;
5. Schaffe inhaltslose Slogans ab;
6. Schaffe nummerierte Ziele ab;
7. Führe Bildung neben der Arbeit ein;
8. Eliminiere Ängste (und schaffe Vertrauen);
9. Breche Barrieren zwischen den Organisationseinheiten;
10. Führe Veränderungen durch (Transformationen);
11. Verbessere ständig die Prozesse innerhalb der Produktion und Dienstleistungen;
12. Verringere die Abhängigkeit von der massenhaften Qualitätskontrolle;
13. Schaffe Barrieren ab, die es den Menschen unmöglich machen, auf ihre Arbeit stolz zu sein;
14. Führe energische Weiterbildung durch.

4.5.3. PDCA – Kreis

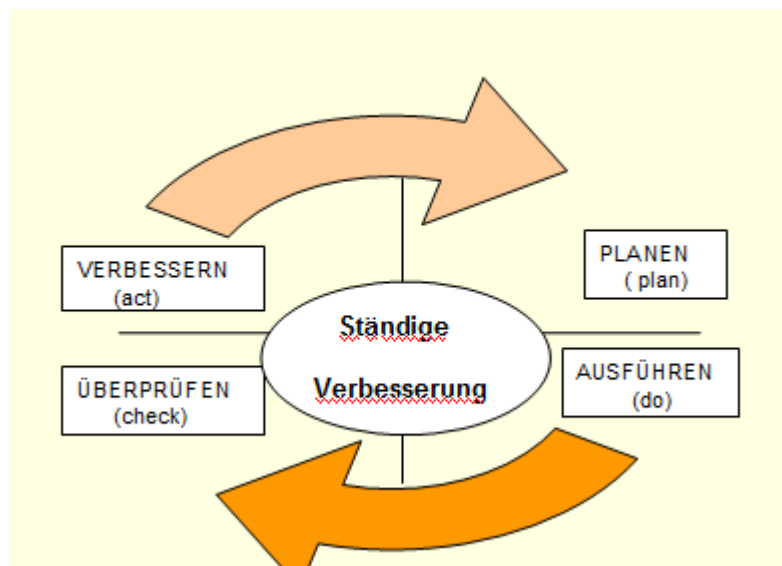
Das Prinzip der ständigen Verbesserung – der Deming – Zyklus wird mit dem sog. Plan-Do – Check – Act – Zyklus veranschaulicht (*Abb.4.22.*), der zugleich Anwendung – und Erklärungsmodell ist.

Der PDCA- Kreis hat folgende Merkmale:

- Kreis der Entwicklung und Qualitätsverbesserung
- Der **Plan – Do – Check – Act – Zyklus** stellt die **Ständige Verbesserung** dar und es ist ein Anwendungs- und Erklärungsmodell. Hierbei wird jeder **Vorgang** als **Prozess** angesehen und es wird **schrittweise** verbessert.

Diese Verbesserung erfolgt in **vier Schritten** (Abb. 4.24) :

Abbildung 4.24: PDCA – Kreis



Quelle: in Anlehnung mit Zollondz, 2011

Der PDCA – Kreis besteht aus folgenden Prozesse:

Planen (plan)

Man entwickelt einen Plan, wobei man überlegen muss, welche die wichtigsten Ergebnisse und welche die größten Hindernisse sind.

Ausführen (do)

Als nächstes führt man diesen Plan aus. Man sammelt alle wichtige Daten ein, welche Antworten auf die Fragen der Planungsphase ermitteln, beziehungsweise man führt die festgelegten Änderungen durch.

Überprüfen (check)

Die Auswirkungen der Änderungen werden beobachtet. Die Ergebnisse werden festgehalten und überprüft.

Verbessern (act)

Schließlich werden die Ergebnisse genau analysiert, um zu erkennen, was noch an dem Vorgang zu verbessern ist. Dadurch ermittelt man, was für eine Eingangsgröße in den nächsten Durchlauf Bedeutung hat.

Der Zyklus sollte wiederholt werden, weil so das Problem jedes Mal mehr eingegrenzt wird und dabei benutzt man die Erfahrungen, die aus den vorhergehenden Zyklen gewonnen wurden.

4.5.4. Japanische Begriffe

Die wichtigsten Japanische Begriffe, die in der Produktion benutzt sind, sind die folgenden:

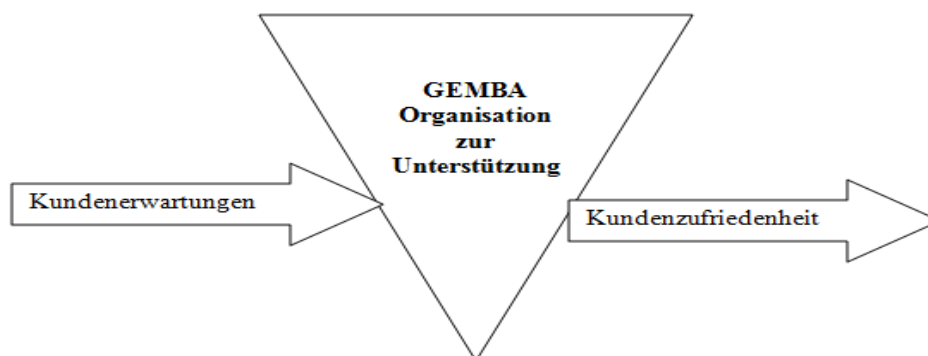
- **Andon** - Zentrale Anzeigetafel für Fehlerort
- **Gemba** – Werkstatt als Ort der Wertschöpfung
- **Heijunka** – Harmonisierung des Produktionsflusses
- **Jidoka** – Selbststeuerndes Fehlererkennungssystem
- **Kaizen** – Streben nach Ständiger Verbesserung
- **Kanban** – Materialfluss-Steuerungssystem auf der Basis von Karten als Informationsträger
- **Muda, Mura, Muri** – Die drei Mu – Verschwendung, Abweichung (Unausgeglichenheit), Überlastung
- **Poka Yoke** – Vermeidung unbeabsichtigter Fehler
- **Seiri, Seiton, Seiso, Seiketsu, Shitsuke** – Die fünf S – Ordnung schaffen, Ordnungsliebe, Sauberkeit, Ordnungssinn, Disziplin
- **Just in time**

Der erste dargestellte Begriff ist Gemba.

GEMBA

- Mit dem Ausdruck Gemba bezeichnet man **den Arbeitsplatz** im Sinne **des Ortes**, an dem die **wertschöpfenden Prozesse** im Unternehmen stattfinden.
- Damit ist **die Fertigung** gemeint, wo Qualität in der **Umsetzung der Kundenwünsche** erzeugt wird (Abb.4.25.).

Abbildung 4.25: Darstellung von GEMBA



Quelle: in Anlehnung mit Kiener et al., 2012

Weiterhin, berücksichtigt **Gembutsu folgende Aspekte** :

1. Die Mitarbeiter, die in **Gemba** arbeiten;
2. die dort eingesetzten Maschinen;
3. das verwendete Material und
4. sämtliche Randbedingungen.

Gleichzeitig sind die **sechs Prinzipien** von **Gemba** die folgenden:

- Gehe zu Gemba, wenn eine Abweichung auftritt;
- Überprüfe **Gembutsu**;
- Leite Sofortmaßnahmen ein;
- Finde die Ursachen der Abweichungen heraus;
- Beseitige die Ursache an der Quelle;
- Standardisiere, um gegen ein Wiederauftreten der Abweichung **vorzubeugen** .

Gemba spielt eine **entscheidende Rolle** für die **Steigerung der Kundenzufriedenheit** in folgenden Bereiche:

- im **Bereich der Fertigung** werden die **Produkte letztlich hergestellt**, die durch ihre **Qualität** die **Wünsche und Erwartungen** der Kunden **befriedigen** sollen.
- *Gemba* ist verantwortlich für das Erreichen von QKL (Qualität, Kosten und Leistungen) durch die fünf S.

Die fünf S sind :

- *Seiri* - Aussortieren unnötiger Gembutsu
- *Seiton* - Aufräumen
- *Seiso* - Sauberhalten des Arbeitsplatzes
- *Seiketsu* - Anordnungen zur Regel machen
- *Shitsuke* - Selbstdisziplin (alle S einhalten und ständig verbessern).

Noch ein Konzept, das wichtig für die Darstellung der japanischen Begriffe in der Produktion ist, ist KAIZEN.

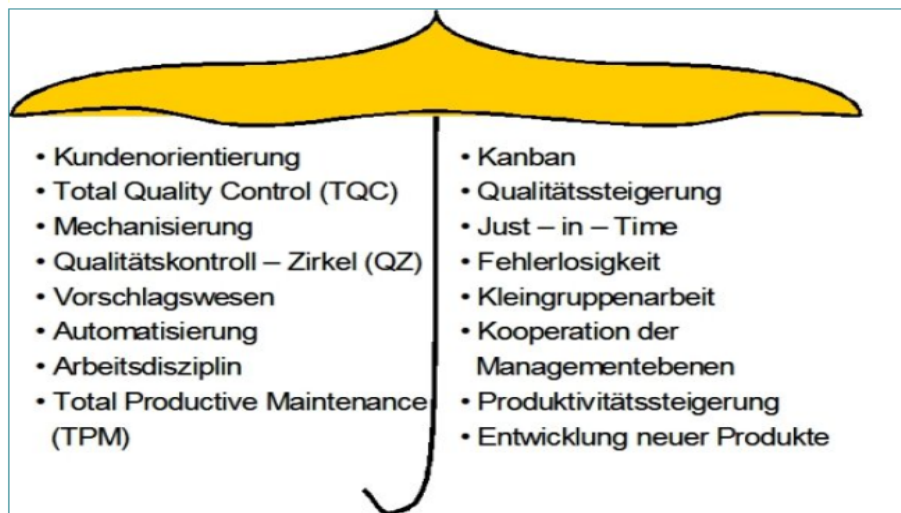
KAIZEN ist das wichtigste **japanische Managementkonzept** – der Schlüssel zum Wettbewerbsvorteil der Japaner. Der japanische Begriff Kaizen bedeutet das Streben nach **kontinuierlicher, unendlicher Verbesserung** aus, der besteht aus:

- KAI = Change
- ZEN = Good (for the better).

Der **Charakter von Kaizen** als kontinuierlicher Prozess, und **nie als abgeschlossen** betrachtet wird, im Vergleich zur **Innovation**.

Die **Innovation** erfolgt meist **revolutionär**- und ist in der Regel ein **einmaliger, abgeschlossener Vorgang**. Die Vorstellung von Kaizen als **Zielvorgabe** und als **Zielerreichungsstrategie** in Form eines Schirms (Abbildung. 4.26.)

Abbildung 4.26: Darstellung von KAIZEN



Quelle: in Anlehnung mit Zollondz, 2011

Ebenfalls, beinhaltet KAIZEN das **QKL (Qualität, Kosten, Leistung) Prinzip**.

Die Qualität wird folgenderweise dargestellt:

Die 4-M-Checkliste:

- **Mensch (Maschinenarbeiter):**
- **Maschine (Anlagen)**
- **Material**
- **Arbeitsmethode.**

Die 3-Mu-Checkliste:

- **Muda (Verschwendung, nicht werterhöhende Tätigkeiten):**
- **Muri (Überlastung, Überbeanspruchung)**
- **Mura (Abweichung, Unausgeglichenheit, nicht harmonisierte Kapazitäten).**

Die Unternehmenspolitik KAIZEN berücksichtigt folgende Maßnahmen: Qualität verbessern und Fehler reduzieren.

Die Elemente von KAIZEN sind die folgenden:

- **Andon** - Anzeigentafel, die durch Lichtzeichen einen (Maschinen) Fehler signalisiert (bei Problemen o. Fehlern drückt der Mitarbeiter den Andon-Knopf);
- **Jidoka** - selbststeuerndes Fehlererkennungssystem, welches durch Sensoren in der Maschine automatisch Fehlfunktionen registriert;
- **PokaYoke** - Systeme zur Vollprüfung aller hergestellten Teile oder Produkte zur Vermeidung unbeabsichtigter, von Mitarbeitern verursachter Fehler. Sensoren überprüfen Kenngrößen o. Stückzahlen bei Abweichungen Alarm bzw. Abschalte.
- **Hejunka** - Harmonisierung des Produktionsflusses gleichmäßig fließende Fertigung durch Abstimmung der Kapazitäten der aufeinanderfolgenden Arbeitsbereiche .
 - Vermeidung von Warteschlangen, auch Voraussetzung für:
- **Just in Time**: jeder Bereich holt sich vom Vorgelagerten nur die aktuell benötigten Teil mit Hilfe des Kommunikationssystems **Kanban** (Zettel o. Karten, die Informationen über Produktbezeichnung, Menge, Zeitraum, Transportziel...enthalten).

Weiterhin, noch ein wichtiger Begriff ist **KANBAN**. Kanban ist der **japanische Ausdruck für Karte oder Schild**. Das Kanban- System ist ein **Steuerungsinstrument**, welches angewendet wird, um ein **Produktionssystem** nach dem **Just-in-Time-Prinzip** zu erreichen.

Ziel des Kanban-Systems: auf allen Fertigungsstufen eine **mindestbestandsorientierte Fertigungsdisposition** einzuführen. Dies geschieht, indem **die Materialbestände in Zwischenlagern (Puffer)** sowie **die Durchlaufzeiten** bei genauer Termineinhaltung auf ein **Optimum** reduziert werden.

Gleichzeitig wird eine **Erhöhung der Flexibilität** im **Fertigungsbereich** angestrebt.

Zwei wichtige Prozesse für KANBAN sind:

A. Die Fertigungsplanung erfolgt auf der Grundlage der vorgegebenen Ziele. Spezielle fertigungswirtschaftliche Ziele sind:

- Minimierung der Fertigungs- Durchlaufzeiten;
- Minimierung der Kapitalbindung;
- Einhaltung der Fertigungstermine;
- Optimierung der Kapazitätsausnutzung;
- Minimierung der Transportkosten.

B. Die Fertigungssteuerung umfasst grundsätzlich alle Funktionen der Produktion, die sich mit Termin, Mengen, Qualitäts- und Kostenaspekten der betrieblichen Auftragsabwicklung beschäftigen.

Bei den Konzepten zur Fertigungssteuerung ist zwischen **zentralen** und **dezentralen** Systemen zu unterscheiden:

- Bei einer **zentralen Fertigungssteuerung** werden sämtliche Aktivitäten zur Abwicklung der **Fertigungsaufträge** festgelegt.
- Dies geschieht oft mit Hilfe geeigneter Rechnerprogramme, die als **Produktionsplanungs- und -steuerungssysteme** (PPS-Systeme) bezeichnet werden.
- Das Kanban-System als **dezentrales Konzept** zur Fertigungssteuerung basiert auf dem **Supermarkt-Prinzip**.

▫ Das Supermarkt-Prinzip lautet:

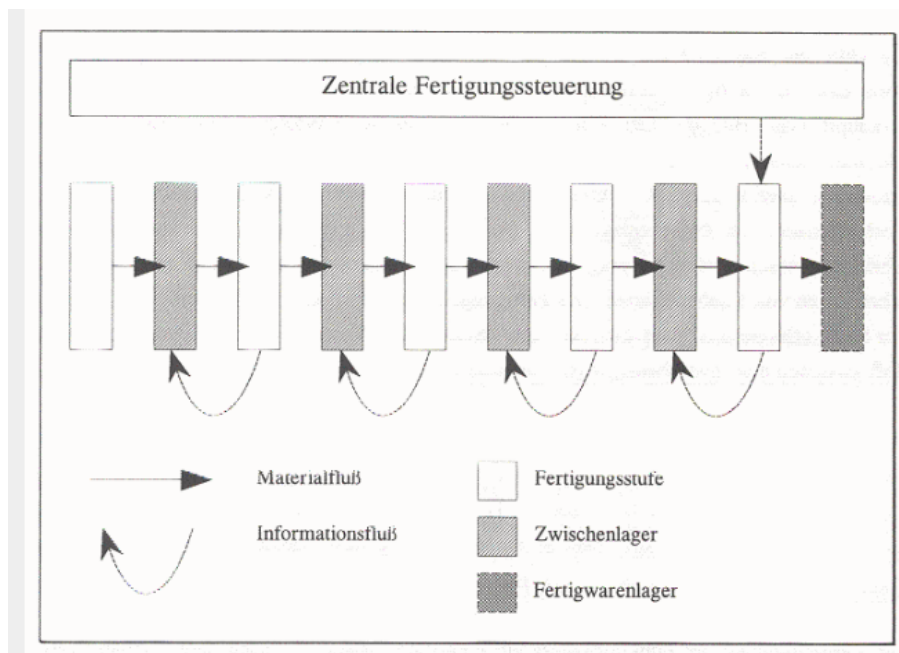
Produziere heute das, was gestern gebraucht wurde.

- Darunter wird ein **verbrauchsorientiertes System** mit folgendem **Ablauf** verstanden: alle **Material-** und **Halbfabrikatelager** werden in kleingehaltene **Zwischen-** bzw. **Pufferlager** umgewandelt.
- Dieses Verfahren der **Wiederauffüllung** impliziert, dass entsprechend den **entstandenen Lücken** in den Zwischenlagern pro Tag oder Planungsperiode **unterschiedliche Mengen** von **unterschiedlichen Artikeln** bzw. **Teilen zu fertigen** sind.
- Auf diese Weise ergeben sich beim **Kanban- System** die Tagesprogramme für die Produktion, entsprechend dem **tatsächlichen Verbrauch**.
- **Beim Kanban-System** kann man auf **Zwischenlager** nicht völlig verzichtet werden.
- Diese Lager können jedoch klein gehalten und **ohne EDV- Unterstützung** rein visuell kontrolliert werden.
- Das **Supermarkt-prinzip** wird auch als **Hol-prinzip** oder **Pull-Prinzip** bezeichnet.:
- Das **Pull-Prinzip** – wird als **Art der Materialsteuerung** bezeichnet;
- Als **Hol-Prinzip** - wird die **Materialanlieferung** für die nachfolgende Fertigungsstufe verstanden;
- **Das Kanban-System besteht aus folgenden Grundelementen:**
- Bildung von **selbststeuernder Relegkreise** für den gesamten Fertigungsprozess, vom Lieferanten bis zum Endkunden;
- ein **Regelkreis** besteht aus **einer Arbeitsstation** und **einem vorgelagerten Puffer (Zwischenlager)**.
- Implementierung des **Hol-Prinzips** für die jeweils **nachfolgende Fertigungs- bzw. Verbrauchsstufe**, wobei diese als **(interner) Kunde** betrachtet wird.

Außerdem, besteht das Kanban-System besteht folgenden Grundelementen:

- Flexibler Personal- und Betriebsmitteleinsatz;
- Fertigung von **Tageslosen** (Losgrößen, die den Bedarf eines Tages abdecken) und Übertragung der kurzfristigen Fertigungssteuerung an die ausführenden Mitarbeiter;
- Einführung der **Kanban- Karte** als spezieller Informationsträger und als Steuerungsinstrument innerhalb der Regelkreise;
- Eine Kanban- Karte ist in der Regel jeweils einem standardisierten Behälter, der als Transporteinheit dient, zugeordnet (Abb. 4.27).

Abbildung 4.27: Schematische Darstellung des Kanban-Systems



Quelle: in Anlehnung mit Kiener et al., 2012

Die Kanban- Karte als Informationsträger nimmt im Rahmen der Fertigungs- und Materialflussteuerung nach dem Hol- Prinzip eine besonders wichtige Stellung ein und enthaelt folgende Daten:

- Name und Identnummer des Teils oder Artikels;
- Skizze der Teile;
- Behälterart und Anzahl der Teile pro Behälter;
- Herkunft der Teile (herstellende Abteilung oder Lieferant);
- Empfänger der Teile (verbrauchende Abteilung oder Kunde);

- Registriernummer und laufende Nummer des Kanbans;
- Abholzeit (Zeitpunkt, wann die Teile zum Abholen bereitgestellt sein müssen);
- zusätzliche Informationen (z.B. Arbeitsanweisungen, Prozessparameter).

Mit Hilfe der Kanban- Karte werden die Aktivitäten innerhalb des Produktionsprozess in Form:

- einer rückläufigen Informationsflussskette;
- einer vorwärtslaufenden Materialflussskette verknüpft;

Der Einsatz einer Kanban- Karte erfolgt jeweils zwischen einer **materialanliefernden Quelle** und **einer materialverbrauchenden Senke**;

Dabei läuft eine Karte jedoch nie über mehrere Regelkreise hinweg.

Unter Beachtung dieser Vorschrift führt das Vorhandensein von **Zwischenlagern**, die gleichzeitig **Quelle** und **Senke** sind, zu einer Unterscheidung zwischen:

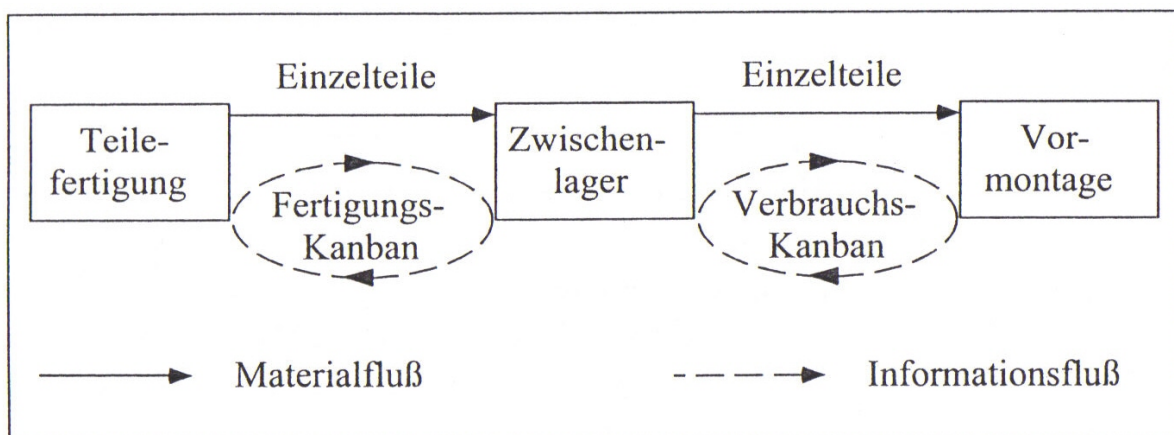
- **zwei Ausprägungen** von Regelkreisen;
- **zwei grundsätzliche Arten** von Kanban- Karten.

Es gibt zwei grundsätzliche Arten von Kanban- Karten:

A. Der Fertigungs- Kanban läuft zwischen einer produzierenden Stelle und dem Zwischenlager um.

B. Der Verbrauchs- oder Transport- Kanban läuft zwischen dem Zwischenlager und einer verbrauchenden Stelle um. (Abb. 4.28)

Abbildung 4.28: Schematische Darstellung der Arten von Kanban



Quelle: in Anlehnung mit Kiener et al., 2012

4.6. Prozessbetrachtung im Unternehmen. Das SCOR – Modell

Die Betrachtung der Unternehmen war schon immer die Berufung/Aufgabe der Betriebswirtschaftslehre.

Im Laufe der Entwicklung der BWL sind folgende Stufen erkennbar (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009):

- Funktionsbetrachtung/-spezialisierung
- Produkt- und Kundenspezialisierung
- Prozessorientierung

Von der Funktionsbetrachtung/-spezialisierung zur Prozessbetrachtung sind folgende Merkmale von Bedeutung (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009):

- Adam Smith und Frederick Winslow Taylor haben die Grundlagen der Funktionsspezialisierung definiert;
- Die Arbeitsteilung führt zur Zerlegung und Spezialisierung der Arbeitsprozesse;
- Die Arbeitsteilung verbessert die Produktivität. Hier zählen:
 - Geschicklichkeit
 - Zeitersparnis
 - Maschineneinsatz
- Spezialisierung auf Produktarten führt zur Verbesserung der Leistungserbringung;
- Orientierung auf die Kundenbedürfnisse als Philosophie;
- Erkennen der speziellen Wünsche und Bedürfnisse als Grundlage für die Verbesserung der Leistungserbringung;

Warum die Notwendigkeit der Prozessorientierung?

- steigende Komplexität der Produktions- und Dienstleistungsgewerbe;
- Forderung der Kunden nach kürzere Lieferzeiten, Flexibilität und Zuverlässigkeit;
- Kostendruck;
- Die Prozessorientierung erlaubt eine detaillierte Betrachtung aller einzelnen Vorgänge und Zusammenhänge komplexer Organisationen;
- Die Prozessorientierung setzt auf Funktions- und Produkt- und Kundenorientierung, die das Fundament für die prozessorientierte Betrachtung darstellen;
- Als Pionier der Prozessorientierung und Prozessmanagements gilt Toyota („Lean Production“).

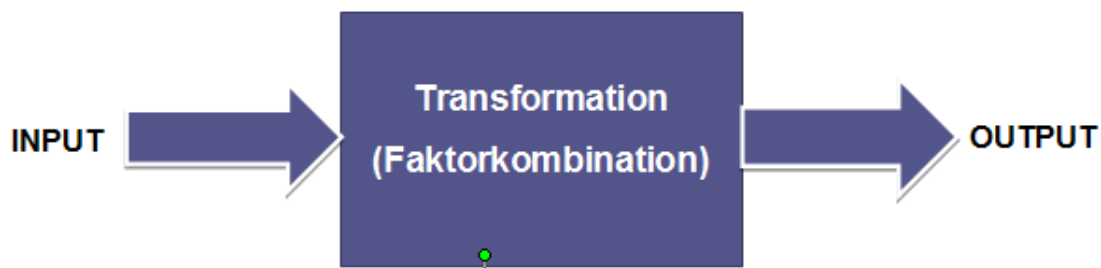
Das Prozessmanagement (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009):

- Ein Geschäftsprozess ist ein klar abgrenzbarer, arbeitsteiliger Vorgang der innerhalb einer Kunden-Lieferanten Beziehung die Leistungserbringung ermöglicht und absichert;
- Ein Geschäftsprozess (Hauptprozess) ist meist eine Folge zusammenhängender Vorgänge/Aktivitäten (Teilprozesse);
- Die unterschiedlichen Ausprägungen der Teilprozesse führen zu Prozessvarianten;

Die schematische Darstellung der Geschäftsprozesse/Produktionssystem ist nach (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009) in Abb 4.27 dargestellt.

Jeder Geschäftsprozess beinhaltet eine Be-/Verarbeitung von Material, Dienstleistungen, Informationen, Wissen oder Geld um neue Güter- oder Dienstleistungen zu erstellen.

Abbildung 4.29: Darstellung der Geschäftsprozesse/Produktionssystem



Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

Supply Chain Management (SCM)

Eine Fortentwicklung der Betrachtung der geschäftsprozessorientierten Produktionssysteme ist der Begriff des Supply Chain Managements (SCM);

Definition: das **SCM** ist ein Managementansatz der alle Prozesse/Flüsse von Materialien und Informationen entlang der Wertschöpfungskette verfolgt und betrachtet (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009).

Das SCOR-Modell

Das SCOR-Modell (**Supply Chain Operations Reference Modell**) ist ein Werkzeug für die Erfassung und Analyse der Geschäftsprozesse;

Es werden alle beteiligten Vorlieferanten und Lieferanten sowie Kunden und Endkunden betrachtet;

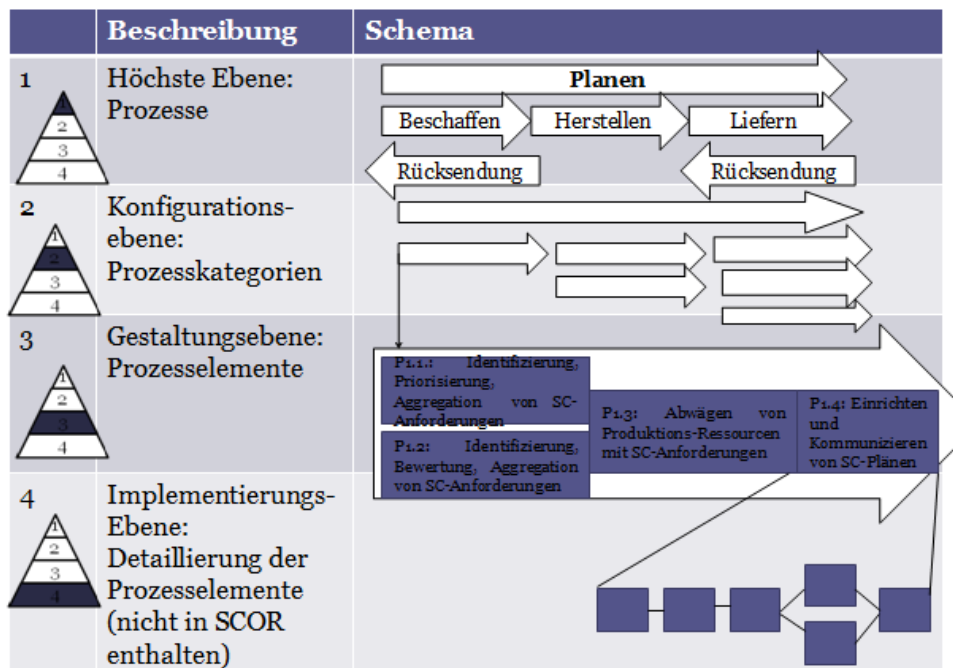
Es gibt eine anerkannte Struktur und Basis für den Aufbau spezifischer Modelle in unterschiedlicher Branchen (Kummer, Grün, Jammernegg, 2009). Im diesem Lizenzbuch ist das Modell im Bereich IT, anhand einer Fallstudie bei EBS an NTT Data in der Anlage vorgestellt.

Die Ebenen des SCOR-Modells sind:

- Planung
- Beschaffung
- Herstellung
- Lieferung
- Rücksendung

Die Spitzenkennzahl des SCOR-Modells ist die Cash-to-Cash Time (Bezahlung der Einkaufs- und Verkaufsrechnungen)

Abbildung 4.30: Ebenen des SCOR-Modells



Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

Die Kennzahlen auf Ebene 1 werden den beiden Sichtweisen: Kundensicht und interne Sicht zugeordnet und in Abb. 4.29 dargestellt.

Abbildung 4.31: Leistungsmerkmale des SCOR-Modells

Leistungsmerkmal	Kundensicht		Interne Sicht		
	Zuverlässigkeit	Reaktionsfähigkeit	Flexibilität	Kosten	Kapital
Lieferzuverlässigkeit	x				
Lieferverfügbarkeit	x				
Perfekte Auftrags- erfüllung	x				
Durchlaufzeit der Auftragsabwicklung		x			
Reaktionszeit der Supply Chain			x		
Flexibilität der Produktion			x		
Kosten des Supply Chain Management				x	
Herstellkosten				x	
Wertzuwachs der Produktivität				x	
Garantieaufwendungen				x	
Cash-to-Cash Cycle Time					x
Lagerreichweite					x
Kapitalumschlag					x

Quelle: Kummer, Grün, Jammernegg, 2009

4.7. Ausgewählte Aufgaben zum Produktionsmanagement

AUFGABE 1 : PLANUNG DES JAHRESPROGRAMMS

In einem Unternehmen besteht eine Nachfrage nach den zu produzierenden Produkten A, B und C.

Teilaufgaben:

1. Bestimmen Sie auf der Basis der Deckungsbeitragsrechnung das Produktionsprogramm, das unter voller Ausnutzung der gegebenen Kapazität des Engpasses einen maximalen Deckungsbeitrag sichert. Dabei darf die Nachfragemenge nicht überschritten werden.
2. Bestimmen Sie den Gewinn, den das Unternehmen mit diesem Produktionsprogramm erzielt, wenn die Fixkosten 1000 Euro betragen.

Gegeben:

	Produkt A	Produkt B	Produkt C
Nachfragemenge (Stück)	300	400	800
Verkaufspreis (Euro/ Stück)	5	3	4
Variable Kosten (Euro/ Stück)	2	2,5	3

Inanspruchnahme des Engpasses durch die Produkte (min/ Stück)	90	10	15
Gesamtkapazität Engpass (h)	500		

Quelle: in Anlehnung mit Nebl, Schröder (2008)

Vorgeschlagene Lösung:

- Bestimmung der Rangfolge der Produkte hinsichtlich maximal erzielbarem Deckungsbeitrag pro genutzter Stunde des Engpasses:

	Produkt A	Produkt B	Produkt C
Verkaufspreis (Euro/ Stück)	5	3	4
Variable Kosten (Euro/ Stück)	2	2,5	3
Deckungsbeitrag (Euro/ Stück)	3	0,5	1
Inanspruchnahme des Engpasses durch die Produkte (min/ Stück)	90	10	15
(h/ Stück)	3/2	1/6	1/4
Spezifischer Deckungsbeitrag	2	3	4
Rangfolge	3	2	1

Bestimmung der Produktionsmenge ausgehend von der Rangfolge und dem Kapazitätsangebot im Engpass:

Rangfolge der Produkte	Nachfragemenge (Stück)	Produktionskoeffizient (h/ Stück)	Produktionsmenge (Stück)	Kapazitätsbedarf (h)	Restkapazität (h)
C	800	1/4	800	200:00	300
B	400	1/6	400	66:40	233:20
A	300	3/2	155	232:30	0:50

- Ermittlung des mit der Produktionsmenge zu erwirtschaftenden Deckungsbeitrags und Gewinns:

Produkt A :155 Stück x 3 Euro/ Stück= 465 Euro

Produkt B: 400 Stück x 0,5 Euro/ Stück= 200 Euro

Produkt C: 800 Stück x 1 Euro/ Stück= 800 Euro

Deckungsbeitrag: 1465 Euro - Fixkosten: 1000 Euro = Gewinn: 465

Quelle: in Anlehnung mit Nebl, Schröder (2008)

AUFGABE 2 : PRODUKTIONSPLANUNG BEI MEHREREN ENGPÄSSEN

Ein Unternehmen kann die **Produkte 1, 2 und 3** herstellen. Das je **Mengeneinheit (ME)** in die **Erzeugnisse eingehende Material in kg**, der für die **Produktion einer ME erforderliche Zeitbedarf in Zeiteinheiten (ZE)** und die dabei entstehenden **Schadstoffmengen in g**, die maximal ansetzbaren Mengen der Produkte und die erzielbaren Absatzpreise sind in der **folgenden Tabelle angegeben**. **Material kann das Unternehmen zu Geldeinheiten (GE) pro kg beschaffen und Schadstoffe zu GE/ g entsorgen**. Für die Produktionszeit veranschlagt es den Wert jeder ZE mit **12 GE**, die **fixen Kosten der Periode** belaufen sich auf **Kf = 15.000 GE**.

Erzeugnis	Material pro ME (kg/ ME)	Produktionszeit (ZE/ ME)	Schadstoffe (g/ ME)	Max. Absatz(ME)	Absatzpreis pro ME (GE/ME)
1	6	7	10	400	190
2	9	6	8	500	160
3	12	5	9	600	227
Preis	6 GE/ kg	12 GE/ kg	6 GE/g		

Teilaufgaben: Wie hoch sind die variablen **Stückkosten** und die **Stückdeckungsbeiträge** je Erzeugnis? Welche **Mengen der Erzeugnisse** wird das Unternehmen produzieren? Welchen **Gesamtdeckungsbeitrag GBD** und welchen **Gewinn G** kann es damit erzielen?

Quelle: in Anlehnung Rollberg, Hering, Burchert (2010)

Vorgeschlagene Lösung:

Ausgehend von den in der Aufgabenstellung angegebenen Daten belaufen sich für Erzeugnis 1 Materialkosten auf $6 \text{ kg/ ME} \times 6 \text{ GE/ ME} = 36 \text{ GE/ME}$, die Fertigungskosten auf $7 \text{ ZE/ ME} \times 12 \text{ GE/ ME} = 84 \text{ GE/ME}$ und die Entsorgungskosten auf $10 \text{ g / ME} \times 5 \text{ GE/ ME} = 50 \text{ GE/ME}$. Insgesamt werden somit variable Stückkosten in Höhe von 170 GE/ ME verursacht. Bei einem Preis von **190 GE/ ME** ergibt sich daher ein Stückdeckungsbeitrag bzw. eine Deckungsspanne DB1 von $190 \text{ GE / ME} - 170 \text{ GE/ ME} = 20 \text{ GE/ME}$.

Erzeugnis	Material kosten (GE/ ME)	Fertigungskosten (GE/ ME)	Entsorgungskosten (GE/ ME)	Variable Stückkosten (GE/ ME)	(Stück) Deckungsbeitrag (GE/ ME)
1	36	84	50	170	20
2	54	72	40	166	- 6
3	72	60	45	177	50

Gesamtdeckungsbeitrag GDB AO als Summe der mit ihren Stückdeckungsbeiträgen gewichteten Produktionsmengen:

$$\text{GDB AO} = \text{DB 1} \times X_{1, \text{AO}} + \text{DB 3} \times X_{3, \text{AO}}$$

$$\text{GDB AO} = 20 \text{ GE/ME} \times 400 \text{ ME} + 50 \text{ GE/ME} \times 600 \text{ ME}$$

$$\text{GDB AO} = 38.000 \text{ GE}$$

Entsprechend beträgt der Gewinn:

$$\text{GAO} = \text{GDB AO} - K_f$$

$$\text{GAO} = 38.000 \text{ GE} - 15.000 \text{ GE}$$

$$\text{GAO} = 23.000 \text{ GE}$$

Quelle: in Anlehnung Rollberg, Hering, Burchert (2010)

AUFGABE 3 : BEDARFSGERECHTE GESTALTUNG DER KAPAZITÄT

Ein metallverarbeitendes Unternehmen beschäftigt in seinem Produktionsbereich 25 Arbeiter und verfügt über 12 Maschinen, die zweischichtig ausgelastet werden. Für einen gegebenen Planzeitraum ist eine Kapazitätsbilanzierung durchzuführen.

Das Unternehmen verfügt über eine Teilfertigung (Abteilung 1 mit 3 Kapazitätseinheiten) und eine Vormontage (Abteilung 2 mit 2 Kapazitätseinheiten). Für jede der 5 Kapazitätseinheiten sind die Anzahl der Arbeitskräfte und die Maschinenzahl in der Tabelle 1 angegeben. Die Tabelle 2 weist aus, wie die Erzeugnisse, die im Planzeitraum herzustellen sind, die 5 Kapazitätseinheiten insgesamt belasten.

Teilaufgaben: Führen Sie für die 5 Kapazitätseinheiten der Abteilungen 1 und 2 eine Kapazitätsbilanzierung durch. Weisen Sie dabei für die einzelnen Kapazitätseinheiten durch:

- a) Kapazitätsangebot der Arbeitskräfte;
- b) Kapazitätsangebot der Betriebsmittel.

Gegeben:

Tabelle 1: Anzahl der Potenzialfaktoren

	Abteilung 1		Abteilung 2	
	AK	BM	AK	BM
KE1	4	2	7	3
KE2	7	3	5	2
KE3	2	2	-	-

Tabelle 2: Kapazitätsbedarf im Planzeitraum

	Abteilung 1	Abteilung 2
KE1	612	718
KE2	668	562
KE3	348	-

Außerdem sind folgende Angaben gegeben:

Planzeitraum: 20 Tage

Arbeitszeit der AK¹: 8 Stunden pro Tag

Arbeitszeit der BM²: 8 Stunden pro Tag und Schicht

Planungsfaktor (für AK und BM): 0,8

Es kann davon ausgegangen werden, dass nur innerhalb einer Abteilung ein Teileaustausch zwischen den Kapazitätseinheiten möglich ist. Die Arbeitskräfte sind im gesamten Unternehmen flexibel einsetzbar.

Quelle: in Anlehnung mit Nebl, Schröder (2008)

Vorgeschlagene Lösung:

a) Kapazitätsangebot der Arbeitskräfte

$$ZF_{AK} = \text{Anzahl AK} \cdot q_{MR}^3$$

$$q_{MR} = q_{MT} \cdot p_M^{45}$$

$$= 20d \cdot 8 \frac{h}{d} \cdot 0,8 = 128h$$

Matrix des Kapazitätsangebots der Arbeitskräfte

	Abteilung 1	Abteilung 2
KE1	512	896
KE2	896	640
KE3	256	-

b) Kapazitätsangebot der Betriebsmittel

$$ZF_{BM} = \text{Anzahl BM} \cdot q_{BR}^6$$

$$q_{BR} = q_{BT} \cdot p_B^{78}$$

$$= 20d \cdot 8 \frac{h}{d \cdot \text{Schicht}} \cdot 25 \text{ Schichten} \cdot 0,8 = 256h$$

¹ Arbeitskräfte

² Betriebsmittel

³ Zeitfond der Arbeitskräfte

⁴ Realer Arbeitskraftbestand (Theoretischer Arbeitskraftbestand x Planungsfaktor Mensch)

⁵ Planungsfaktor Mensch

⁶ Zeitfond der Betriebsmittel

⁷ Realer Betriebsmittelbestand

⁸ Planungsfaktor Betriebsmittel

Matrix des Kapazitätsangebots der Betriebsmittel

	Abteilung 1	Abteilung 2
KE1	512	768
KE2	768	512
KE3	512	-

Quelle: in Anlehnung mit Nebl, Schröder (2008)

AUFGABE 4: BEDARFSGERECHTE GESTALTUNG DER KAPAZITÄT

Die Teilfertigung eines Unternehmens besteht aus drei Werkstätten (W1 bis W3) mit jeweils drei Kapazitätseinheiten (KE1 und KE3). In allen Werstätten werden mechanisierte Prozesse eingeführt. Analysieren sie in folgenden Aufgaben die Kapazitätssituation dieser Teilfertigung im Planjahr. Der jährliche verfügbare Kapazitätsbestand einer Arbeitskraft (AK) beträgt 1800 Stunden, der eines Betriebsmittels (BM) 5400 Stunden.

Teilaufgaben:

- Stellen Sie die Matrix des Zeitfonds der Kapazitätsangebote der Arbeitskräfte und Betriebsmittel auf;
- Stellen Sie die Matrix des Kapazitätsangebots der Kapazitätseinheiten auf;
- Stellen Sie die Differenzmatrix auf.

Gegeben:

Zahlenmäßiger Bestand an Arbeitskräfte und Betriebsmitteln:

	W1		W2		W3	
	AK	BM	AK	BM	AK	BM
KE1	6	2	20	6	17	3
KE2	8	3	8	2	5	1
KE3	16	6	16	6	5	5

Kapazitätsbedarf des Jahresproduktionsprogramms:

	W1	W2	W3
KE1	14800	32400	16200
KE2	13400	16200	5400
KE3	25800	23400	27000

Quelle: in Anlehnung mit Nebl, Schröder (2008)

Vorgeschlagene Lösung:

a) Matrix des Zeitfonds der Kapazitätsangebote der Arbeitskräfte und Betriebsmittel:

	W1		W2		W3	
	AK	BM	AK	BM	AK	BM
KE1	10800	10800	36000	32400	30600	16200
KE2	14400	16200	14400	10800	9000	5400
KE3	28800	32400	28800	32400	9000	27000

b) Kapazitätsangebot der Kapazitätseinheiten

Matrix des Kapazitätsangebots der Kapazitätseinheiten:

	W1	W2	W3
KE1	10800	32400	16200
KE2	14400	10800	5400
KE3	28800	28800	9000

c) Differenzmatrix

	W1	W2	W3
KE1	- 4000	0	0
KE2	1000	-5400	0
KE3	3000	-5400	-18000

Quelle: in Anlehnung mit Nebl, Schröder (2008)

Fragen zu Kapitel 4

1. Nennen Sie die 4 Grundkomponenten des Wirtschaftsprozesses
2. Die Definition der Produktion nach Gutenberg.
3. Die Definition des Produktionsmanagement nach Nebl.
4. Gliederung der Produktionsfaktoren (nach Nebl). Klassifizieren Sie die Elementarfaktoren/dispositive Faktoren.
5. Was bestimmt die Ergiebigkeit eines Produktionsprozesses?
6. Wie kann die Ergiebigkeit als Erfolgsrelation wiedergegeben sein?
7. Stellen Sie das Modell eines einstufigen Produktionsprozesses schematisch dar
8. Wie wird die betriebliche Leistungserstellung vergleichbar einem Regelkreissystem gesteuert?
9. Nennen Sie die Planungsebenen des Produktions-Management
10. Welche sind die Unterschiede zwischen Bedürfnis, Bedarf und Nachfrage?
11. Erläutern Sie die Formen des Wirtschaftlichkeitsprinzip.
12. Nennen Sie die Transformationsebenen im Unternehmen.
13. Was behandelt der Güterfluss
14. Wie verlaufen die Zahlungsströme auf der Finanzebene
15. Was behandelt die dispositive Ebene
16. Nennen Sie die 3 Managementebenen der dispositiven Ebene
17. Welche Bereiche umfasst der Leistungsbereich?
18. Nennen Sie die Aufgaben des Materialbereichs
19. Nennen Sie die zwei Überlegungen zur Kosteneinsparung im Unternehmen
20. Was beinhaltet die Materialstandardisierung und die Analyse der Materialien
21. Was ist die ABC-Analyse? Eine mögliche Aufgabe!!!!
22. Wie wird die Planung im Materialbereich dargestellt
23. Was beinhaltet die Programmorientierte Materialbedarfsplanung
24. Was beinhaltet die Verbrauchsorientierte Materialbedarfsplanung

25. Nennen Sie die vier Schritte der Materialbeschaffung
26. Was bedeutet Primaerbedarf?
27. Wie wird der Sekundaerbedarf ermittelt?
28. Stellen Sie die Transformation dar
29. Mit was befasst sich die traditionelle Produktionstheorie?
30. Was beschreiben die Produktionsfunktionen?
31. Beschreiben Sie die Faktorkombination: Substitutionalitaet
32. Beschreiben Sie die Faktorkombination: Limitationalitaet
33. Beschreiben Sie die Produktionsfunktion von Typ A
34. Stellen Sie den PDCA – Zyklus (Kreis) dar und erklaren Sie die dazugehoerenden Prozesse
35. Was bedeutet der japanisch Begriff Kaizen
36. Nennen Sie die Stufen der Betrachtung im Unternehmen
37. Was bedeutet Supply Chain Management?
38. Beschreiben/Erlaeutern Sie das SCOR-Modell
39. Nennen Sie die Ebenen des SCOR-Modells

Kapitel 5.

Dienstleistungsmanagement und Dienstleistungsqualität: Methoden zur Planung und Messung der Kundenzufriedenheit

5.1. Definition des Qualitätsmanagements

Die internationale Norm SR EN ISO 9000:2005 definiert Qualitätsmanagement als: „aufeinander abgestimmte Tätigkeiten zur Leitung und Lenkung einer Organisation bezüglich Qualität“.

Die Leitung und Lenkung bezüglich Qualität umfassen folgende Aspekte:

- die Festlegung der Qualitätspolitik und von Qualitätszielen,
- die Qualitätsplanung,
- die Qualitätslenkung,
- die Qualitätssicherung
- die Qualitätsverbesserung.

Im Rahmen des Qualitätsmanagements hat man eine Vielzahl von Einflussfaktoren zu berücksichtigen, insbesondere:

- Aspekte der Wirtschaftlichkeit,
- Aspekte der Gesetzgebung und der Umwelt.
- Vorrangig sind die Wünsche und Anforderungen der Kunden.

Das Qualitätsmanagement umfasst die Einbeziehung der Mitarbeiter, die Weiterleitung einiger Teile der Verantwortung und eine vertrauensvolle Kommunikation (Kamiske, 2003).

Qualitätspolitik

Die Qualitätspolitik als ein Teil des Qualitätsmanagements spielt eine sehr wichtige Rolle für die Ziele jedes Unternehmens. Im Rahmen der Qualitätspolitik finden sich die Ziele, die Absichten und die Verantwortungen der Unternehmensleitung bezüglich der Qualität wieder. „Als Qualitätsziel wird etwas bezüglich Qualität Angestrebtes oder zu Erreichendes bezeichnet.“ (DIN EN ISO 9000:2005)

Qualitätsplanung (DIN EN ISO 9000:2005)

Teil des Qualitätsmanagement der auf das Festlegen der Qualitätsziele und der notwendigen Ausführungsprozesse sowie der zugehörigen Ressourcen zur Erfüllung der Qualitätsziele gerichtet ist. Qualitätsplanung umfasst:

- Planung bezüglich Produkte: identifizieren, klassifizieren und gewichten der Qualitätsmerkmale
- Planung bezüglich Ausführungsprozesse: Vorbereitung der Anwendung des Qualitätsmanagementsystems.

Qualitätslenkung (DIN EN ISO 9000:2005)

Qualitätslenkung umfasst Arbeitstechniken und Tätigkeiten, deren Zweck ist:

- die Überwachung eines Prozesses
- die Bestätigung von Ursachen nicht zufriedenstellender Leistungen.

Qualitätssicherung (DIN EN ISO 9000:2005)

Die Qualitätssicherung (QS) hat als Ziel das Erzeugen von Vertrauen, dass Qualitätsanforderungen erfüllt werden.

- Interne Qualitätssicherung: innerhalb einer Organisation verschafft die QS der Führung Vertrauen.
- Externe Qualitätssicherung: in vertraglichen Situationen verschafft die QS dem Kunden Vertrauen.

Qualitätsverbesserung

Die Qualitätsverbesserung ist ein übergeordneter Bestandteil des Qualitätsmanagements und umfasst Maßnahmen für die Erhöhung der Wirksamkeit, Effizienz oder Rückverfolgbarkeit der Prozesse eines Unternehmens (Kamiske, 2003).

„Die Wirksamkeit ist Ausmaß, in dem geplante Tätigkeiten verwirklicht und geplante Ergebnisse erreicht werden“ (ISO 9000:2005).

„Die Effizienz ist das Verhältnis zwischen dem erreichten Ergebnis und den eingesetzten Ressourcen“ (ISO 9000:2005).

„Die Rückverfolgbarkeit ist die Fähigkeit, den Werdegang, die Verwendung oder den Ort des Betrachteten zu verfolgen“ (ISO 9000:2005). Zum Beispiel bei einem Produkt, kann sich die Rückverfolgbarkeit beziehen auf:

- die Herkunft von Werkstoffen und Teilen;
- den Ablauf der Vorbereitung;
- die Verteilung und Position des Produktes nach Auslieferung.

5.2. Dienstleistungsmanagement und Dienstleistungsqualität

5.2.1. Begriff der Dienstleistungsqualität

Nach ISO 8402: " Qualität ist **die Gesamtheit von Merkmalen** einer **Einheit** bezüglich ihrer Eignung, **festgelegte** und **vorausgesetzte Erfordernisse** zu erfüllen";

Eine Einheit im Sinne der Definition kann sowohl ein Produkt als auch eine Dienstleistung sein;

- **Festgelegte Erfordernisse** sind: z.B. in Normen, Gesetzen oder Verordnungen enthaltene Vorgaben,
- **vorausgesetzten Erfordernissen** sind die vom Kunden erwartete Eigenschaften (z.B. Haltbarkeit, Geschmack, Nährwert) ;

Von dieser Definition ausgehend lassen sich **zwei wesentliche Qualitätsbegriffe** ableiten (Bruhn 2004).:

1. Der *produktbezogene Qualitätsbegriff*

Beschreibt Qualität als die Summe vorhandener, objektiver Eigenschaften, mit dem Ziel Qualität mittels beobachtbarer Merkmale messbar zu machen.

2. Der *kundenbezogene Qualitätsbegriff*

Im Fokus steht nicht das Produkt, sondern der **Nutzer der Leistung**, bei welchem die Qualität durch **die Wahrnehmung des Kunden** definiert wird.

Die Qualitätsmessung erfolgt nach subjektiven Kriterien, welche individuell vom Kunden zu beurteilen sind (Bruhn 2004, Bruhn/Stauss 2000).

5.2.2. Ansatzpunkte für die Definition der Dienstleistungsqualität

Nach (Bruhn 2004) werden die Ansatzpunkte für die Definition der Dienstleistungsqualität in Abb. 5.1 veranschaulicht.

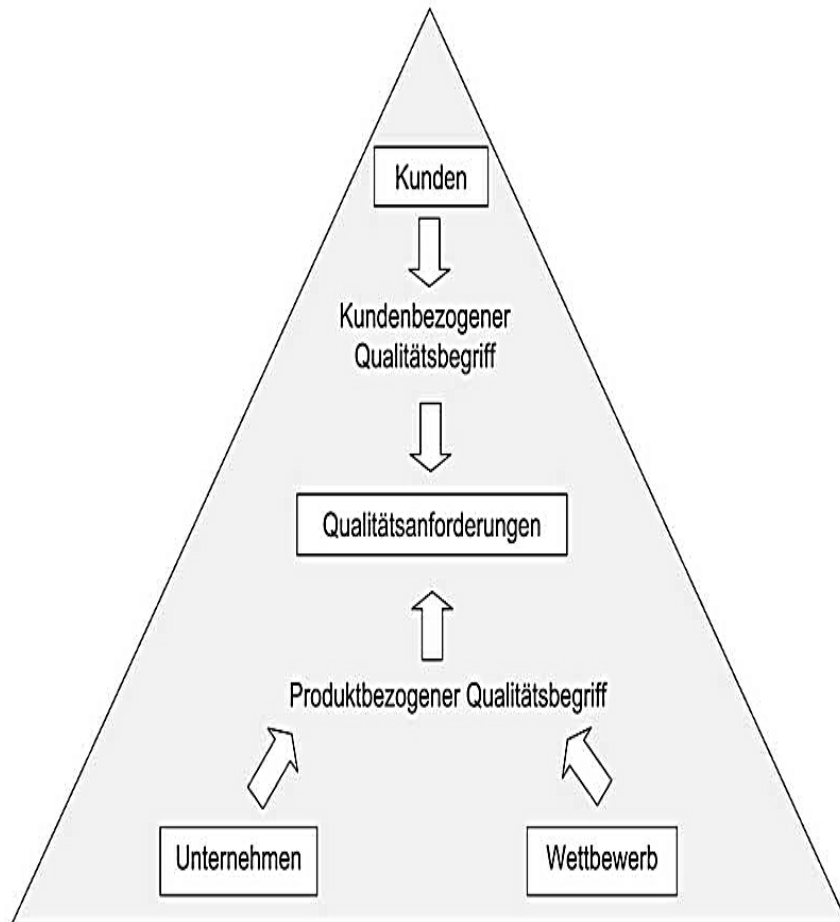
→ Gute Dienstleistungsqualität wird vom **Kunden** ausgesprochen und muss auf ihn ausgerichtet sein;

→ Die **Qualitätsanforderungen** betrachten: die Anforderungen des Kunden und die Wettbewerbersicht

Das Unternehmen bemüht sich um die Sicherung eines **Qualitätsniveaus** welches:

- auf die Strategien des Unternehmens basiert
- durch den **Wettbewerb** mit konkurrierenden Anbietern bestimmt ist.

Abbildung 5.1: Ansatzpunkte für die Definition der Dienstleistungsqualität



Quelle: in Anlehnung mit Bruhn, 2004

Qualitätsdimensionen für Dienstleistungen (Zeithaml 1996)

Zeithaml definiert die Qualität einer nachgefragten Leistung primär **aus Kundensicht**, als: "einen Vergleich zwischen den **Erwartungen des Kunden** an eine Dienstleistung auf der einen und der **tatsächlich angebotenen Leistung** auf der anderen Seite."

Ausgangspunkt ist ein **zufriedenheitsorientiertes Qualitätskonstrukt**, → welches im Lücken- bzw. GAP- Modell von Zeithaml operationalisiert wird.

Zeithaml konstruiert **fünf Qualitätsdimensionen** für Dienstleistungen (Zeithaml 1996):

1. *Tangibles: Representing the Service Physically.* Beschreibt das Erscheinungsbild des tangiblen Umfeldes, also die Wirkung von Einrichtung, Ausrüstung sowie des Personals der Dienstleistungserbringung.
2. *Reliability: Delivering on Promises.* Ist die Wahrnehmung über das **Ausmaß der Zuverlässigkeit** eines Dienstleistungsanbieters, die Leistung **wie versprochen** zu erfüllen.
3. *Responsiveness: Being Willing to Help.* Umfasst die **Reaktionsfähigkeit des Dienstleistungsanbieters**, auf die **Wünsche und Bedarfe** des individuellen Kunden einzugehen und sie zu erfüllen.

Dies beinhaltet sowohl die generelle Bereitschaft als auch die Schnelligkeit der Reaktion.

4. *Assurance: Inspiring Trust and Confidence*. Meint die Leistungskompetenz des Anbieters, die Dienstleistung **kompetent** zu erbringen. Dazu zählen Fähigkeit, Wissen, Höflichkeit und Vertrauenswürdigkeit.

5. *Empathy: Treating Customers as Individuals*. Schließlich wird das Einfühlungsvermögen seitens des Leistungsanbieters wahrgenommen, **inwieweit auf spezifische Kundenwünsche eingegangen** wird (Zeithaml 1996, Kamiske/Brauer 2003).

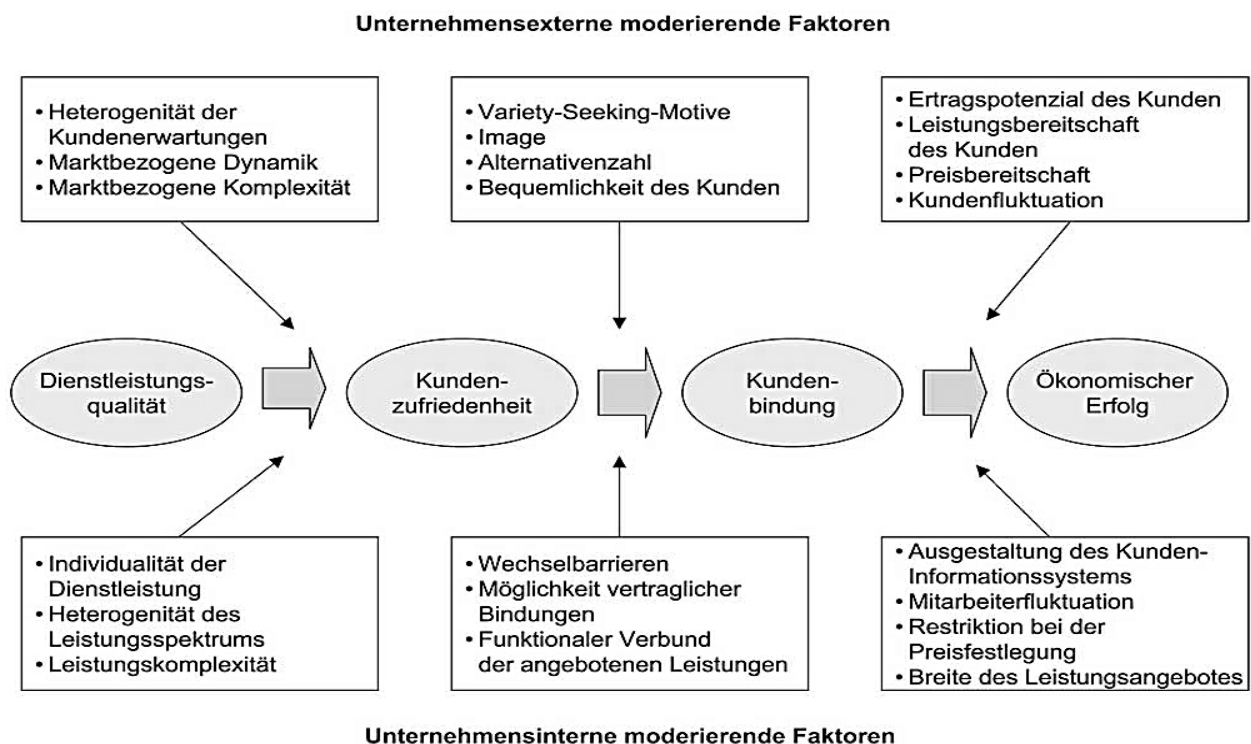
5.2.3. Erfolgskette der Dienstleistungsqualität

Die Erfolgskette des Qualitätsmanagements für Dienstleistungen ist in Abb.5.2 schematisch dargestellt.

Drei Voraussetzungen müssen erfüllt werden, um **die Qualität** der gewünschten Dienstleistung aufzubauen:

- I. der Kunde muss die Vorteile der Unternehmensleistung **erkennen** und **wertschätzen** können, um diese von anderen Wettbewerbern zu differenzieren;
- II. die Vorteile sollten im Vergleich zu anderen Unternehmen für die Kunden bedeutsam sein;
- III. der Vorteil muss **dauerhaft** bestehen und darf für andere Unternehmen nicht **nachzuahmen** sein (Bruhn 2004).

Abbildung 5.2: Erfolgskette des Qualitätsmanagements für Dienstleistungen



Quelle: in Anlehnung mit Bruhn, 2004

Die Verbindungen und Zusammenhänge zwischen den einzelnen Elementen der Erfolgskette werden durch moderierende Variablen bestimmt (Bruhn 2004)., u.z.w:

- unternehmensexterne;
- unternehmensinterne;

Diese moderierenden Variablen betonen auch die individuelle Entfaltung der Wirkungskette; Die Erfolgskette bietet demnach eine gute Orientierung und hilft Dienstleistungsunternehmen, eine Leitlinie für das Qualitätsmanagement in ihre Unternehmensstrategien zu integrieren (Bruhn 2004).

5.2.4. Das Qualitätsmodell für Dienstleistungen

Das GAP- Modell ist ein „branchenunabhängiges“ Modell zur Verbesserung der Qualität im Servicebereich.

Die Dienstleistungsqualität, wird als die Differenz (Lücke, Fehler bzw. GAP) zwischen:

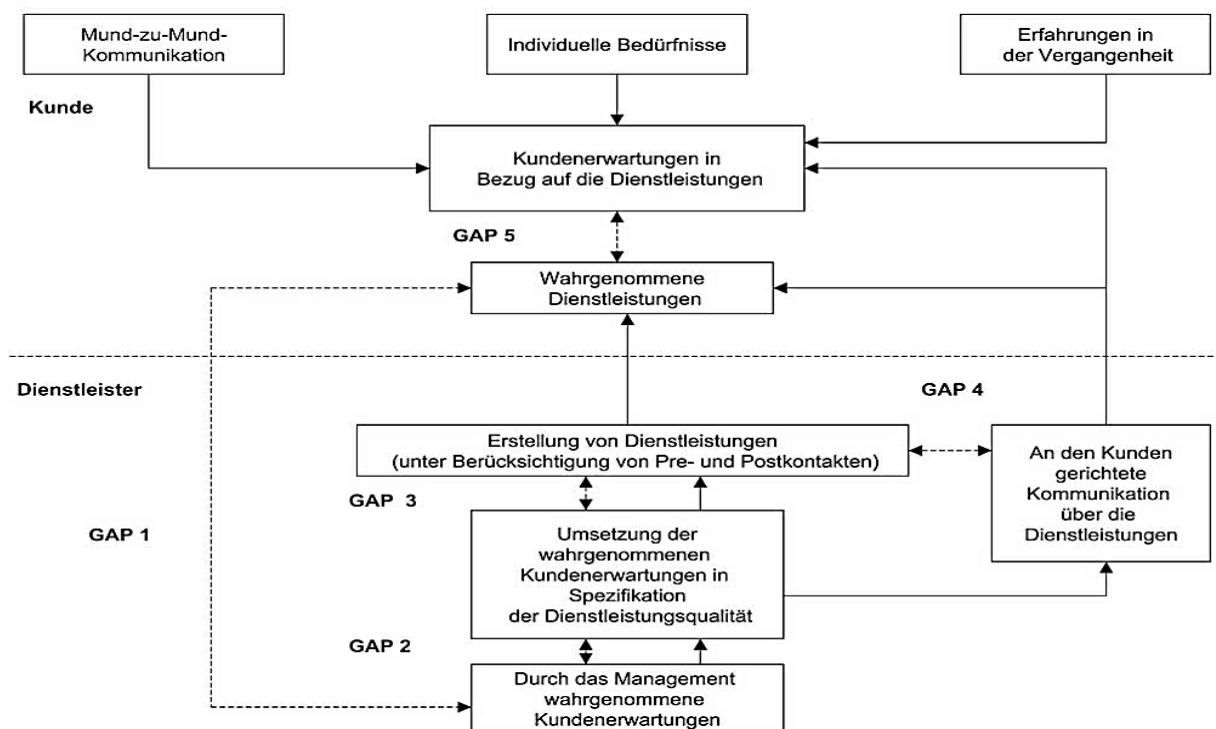
- der vom Nachfrager erwarteten und
- der vom Anbieter tatsächlich erbrachten Dienstleistungsqualität

definiert (Bruhn 2004, Benkenstein/Holtz 2001, Bruhn/Stauss 2000).

Das Konzept orientiert sich an der Zufriedenheit der Kunden und weist mögliche Konfliktpunkte, sogenannte GAPs, im Beziehungsgeflecht zwischen Nachfrager und Anbieter auf;

Das GAP- Modell der Dienstleistungsqualität (Zeithaml/Berry/Parasuraman 2000)

Abbildung 5.3: Das GAP –Modell des Qualitätsmanagements für Dienstleistungen



Quelle: in Anlehnung mit Zeithaml/Berry/Parasuraman (2000)

Darstellung von GAP 1

Das GAP 1 entsteht bei vorhandener Diskrepanz zwischen den:

- **tatsächlichen Erwartungen der Kunden** und den vom Unternehmen **wahrgenommenen Erwartungen**.

Individuelle Bedürfnisse, Wünsche, Vorstellungen, Erfahrungen aus der Vergangenheit und die Kommunikation mit anderen Kunden wirken sich auf die Qualitätswahrnehmung des Kunden sowie auf seine Zufriedenheit aus.

Werden diese Punkte nicht hinreichend befriedigt und weichen die wahrgenommenen Kundenerwartungen des Unternehmens von den wirklichen Erwartungen der Kunden ab, haben Unternehmen ihr Leistungspotenzial nicht richtig eingeschätzt (Bruhn/Meffert 2001, Bruhn 2004, Benkenstein/Holtz 2001).

Ziel ist es, diese Diskrepanz zu **minimieren**, um gleichzeitig die Auswirkungen auf andere GAPs reduzieren zu können.

Mittels **umfangreicher Marktforschung** haben Manager im Unternehmen die Möglichkeit, einen Einblick in **die aktuellen Erwartungen und Vorstellungen der potenziellen Kunden** zu bekommen und ihr Verständnis für **die Wahrnehmung und Einschätzung der Kundenerwartungen** zu trainieren (Bruhn/Stauss 2000, Bruhn 2004, Benkenstein/Holtz 2001).

GAP 1 wird umso **größer**, je mehr Stufen zwischen den Managern und dem Personal liegen (Bruhn/Stauss 2000, Bruhn 2004).

Darstellung von GAP 2

Das GAP 2 entsteht bei Diskrepanzen zwischen:

- der **Wahrnehmung der Kundenerwartungen** und deren **Überführung in die Spezifikation der Dienstleistungsqualität** (Bruhn/Stauss 2000, Benkenstein/Holtz 2001, Bruhn 2004).

Schwierigkeiten bezüglich der Umsetzung ergeben sich beispielsweise aus:

- beschränkten Mitteln der Unternehmen,
- personellen Engpässen,
- mangelndem Interesse der Manager oder kurzfristiger Gewinnorientierung (Bruhn 2004, Zeithaml, 1992).

Um diese Schwierigkeiten zu vermeiden, bietet es sich an, **Vorstellungen und Ziele** zu formulieren und zu konkretisieren, um sowohl das Ergebnis als auch das gesamte Unternehmen prüfen zu können (Bruhn 2004, Bruhn/Stauss 2000).

Das Management muss grundsätzlich davon überzeugt sein, dass eine Erfüllung der Dienstleistungsqualität in hohem Maße durchführbar ist, und sollte sich verpflichtet fühlen, die Dienstleistungsqualität stets zu optimieren.

Mittels **Normen, Standardisierung von Aufgaben** und einer **Qualitätssteuerung** kann GAP 2 geschlossen werden (Bruhn/Stauss 2000, Bruhn 2004, Benkenstein/Holtz 2001).

Darstellung von GAP 3

Das GAP 3 beschreibt die Divergenz zwischen:

- **der Umsetzung der wahrgenommenen Dienstleistungsqualität** und der damit **verbundenen Dienstleistungserstellung**.

Das Management identifiziert die **erwünschten Erwartungen der Kunden** richtig, jedoch kann das Personal diesen Anforderungen aufgrund mangelnder Qualifikation oder ungeeigneter technischer Funktionen nicht erfüllen.

Wichtig für eine **qualitativ hochwertige Dienstleistungserstellung** ist das Teamgefühl einer Arbeitsgruppe.

Die Mitarbeiter sollten **geeignet ausgebildet** sein und regelmäßig an **Qualitätsschulungen** und - **trainings** teilnehmen.

Um Mängel dieser Art beheben zu können, sollte das Unternehmen **technisch den Anforderungen entsprechend ausgestattet** sein und Maßnahmen zur Institutionalisierung einer Qualitätssteuerung und eines Qualitätscontrollings ergreifen, um den Normen und Standards während der Umsetzung gerecht zu werden (Benkenstein/Holtz 2001).

Darstellung von GAP 4

Das GAP 4 verweist auf diese Diskrepanz zwischen:

- der **tatsächlich erstellten Dienstleistung** und der an den Kunden **gerichteten Kommunikation** (Benkenstein/Holtz 2001, Bruhn/Stauss 2000, Bruhn 2004).

Werbung in Medien trifft oftmals falsche Aussagen und verspricht Kunden ein Maß an Qualität, welches das Unternehmen nicht erfüllen kann.

In solchen Fällen werden die **Erwartungen der Kunden** enttäuscht und sie bilden sich ein negatives Qualitätsurteil bezüglich der angebotenen Dienstleistung.

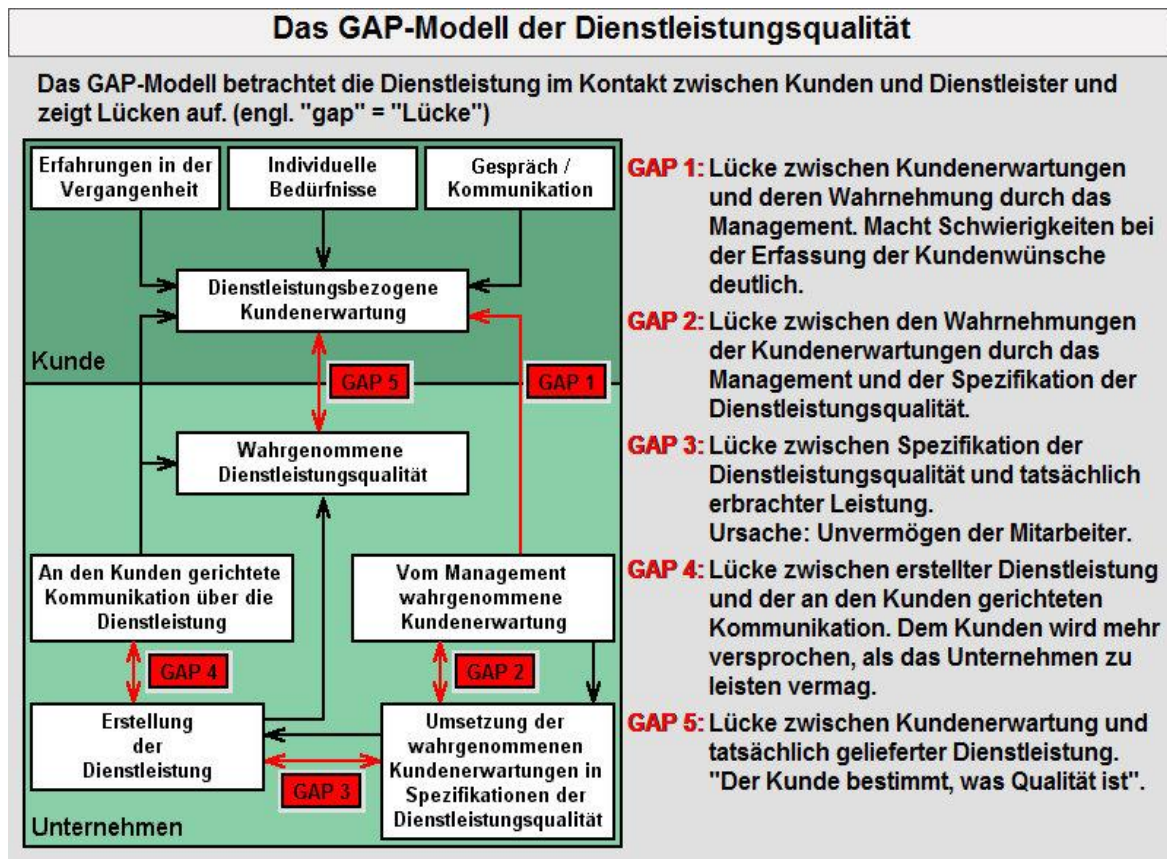
Ziel des GAP- Modells ist es, → alle **vier Ebenen** so zu optimieren, dass den Kunden das höchstmögliche Maß an Servicequalität geboten wird.

Demnach müssen die GAPs **1 bis 4 minimiert** bzw. **geschlossen** werden, um letztlich das zentrale **GAP 5** schließen zu können.

Gelingt es dem Unternehmen, alle aufgezeigten GAPs mithilfe der aufgezeigten Lösungswege zu minimieren, Veränderungen zu berücksichtigen, die Dienstleistungsqualität regelmäßig anzupassen und zu verbessern, schließt sich die zentrale Lücke des GAP-Modells und es kommt zur Übereinstimmung **der erwarteten Dienstleistung** seitens der Kunden und **der vom Unternehmen wahrgenommenen Dienstleistung** (Bruhn 2004).

Zusammenfassend kann das GAP-Modell der Dienstleistungsqualität auch folgenderweise dargestellt werden:

Abbildung 5.4: Das GAP –Modell des Qualitätsmanagements für Dienstleistungen



Quelle: in Anlehnung mit Vorlesungsunterlagen TQM (Dragan, 2007)

5.3. Die Netzplantechnik-Grundstein erfolgreicher Planung

Die Netzplantechnik gehört zur Phase der Projektplanung, die entscheidende Phase für das gute Gelingen eines Projektes. Die Eingliederung dieser erfolgt in der operativen Planung. Neben der SMART-Formulierung von Projektzielen, der Identifizierung von Stakeholdern und den Aufbau eines Projektstrukturplans, bildet die Darstellung von zeitlich zusammenhängenden Abläufen, oder Vorgängen, ein wichtiger Grundstein für die Planung und spätere Durchführung eines Projektes. Aus dem Netzplan lässt sich dann eine Meilensteinplanung ableiten, Interdependenzen zwischen einzelne Aktivitäten werden sichtbar, Ressourcen –und Kapazitätsplanung wird erleichtert.

Die üblichste Definition der Netzplantechnik entspricht folgendem Auszug der DIN 69900: „Die Netzplantechnik umfasst Verfahren zur Projektplanung und -Steuerung. Der Netzplan ist die graphische Darstellung von Ablaufstrukturen, die die logische und zeitliche Aufeinanderfolge von Vorgängen veranschaulichen“ (Litke, 2007: 104).

Wie bereits erwähnt, ist erstens die Darstellung des Projektstrukturplans notwendig (phasen-objekt-oder funktionsorientiert) und die Auflistung aller dazugehörenden Arbeitspakete. Die logische Abfolge dieser ist zu untersuchen, sowie auch parallel laufende Arbeitspakete. Dafür ist auch die sogenannte Ablaufplanung zu erarbeiten innerhalb derer ersichtlich wird, welche Aktivitäten (später untergliedert in Arbeitspakete) vom Anfang bis zu Ende des Projektes notwendig sind. Durch die Überlappung von Terminen in Form von Fixtermine, Dauer/Aktivität, identifizierte Abhängigkeiten sollte ein Netzplan des gesamten Projektes entstehen (Patzak/Rattay, 2008). Die Dauer jeder Aktivität sollte vom Projektteam zusammen mit dem Projektleiter eingeschätzt werden. Die Aktivitäten werden dann in Arbeitspakete und letztlich in Vorgänge untergliedert, eine letzte Ebene im Projektstrukturplan.

Ein Vorgang muss als ein Vorhaben an sich betrachtet werden, mit klar definierten Anfangs-und Endzeiten und sollte ohne Unterbrechungen erfolgen (Patzak/Rattay, 2008). Für jeden Vorgang können dann Ressourcen zugeordnet werden.

Zusammenfassend können einzelne Schritte zur Erarbeitung eines Netzplans formuliert werden (in Anlehnung an Bergmann, Garrecht, 2008) :

- Erarbeitung des Projektstrukturplans mit den dazu gehörenden untergliederten Arbeitspaketen
- Ermittlung logischer und zeitlicher Zusammenhänge zwischen den einzelnen Vorgängen, abbildung von Teilnetzpläne
- Erarbeitung des Gesamtnetzplans durch einzelne Verknüpfungen der Teilnetzpläne

Die hier angewendete Darstellungsmethode eines Netzplans wird folglich definiert:

Abbildung 5.5: Berechnung der wichtigsten Zielgrößen

	FP=	GP=	
FAZ = Frühester Anfangszeitpunkt	FAZ	Ress	FEZ
FEZ = Frühester Endzeitpunkt	Vorgang		
SAZ = Spätester Anfangszeitpunkt	SAZ	Dauer	SEZ
SEZ = Spätester Endzeitpunkt			

Ress = Ressource
FP = Freier Puffer
GP = Gesamtpuffer

Quelle: Bergmann, Garrecht, 2008, S.224

Als Vorgehensweisen lassen sich die Vorwärts- und die Rückwärtsrechnung unterscheiden. Im Falle der Vorwärtsrechnung lassen sich folgende Art Fragen stellen (in Anlehnung an Patzak, Rattay, 2008:262):

- Womit wird das Projekt begonnen?
- Welche Vorgänge folgen gleich danach?
- Welcher Art ist die Abhängigkeit?

Im Falle der Rückwärtsrechnung lassen sich folgende Art Fragen stellen (in Anlehnung an Patzak, Rattay, 2008:262):

- Was soll am Projektende erreicht werden?
- Welche Vorgänge müssen davor zu Ende gebracht werden?
- Welcher Art ist die Abhängigkeit?

Die Ermittlung der Werte sowohl für die Vorwärts- als auch für die Rückwärtsrechnung erfolgt wie in der nächsten Tabelle dargestellt ist:

Tabelle 5.1: Merkmale der Vorwärts- und Rückwärtsrechnung

	Vorwärtsrechnung	Rückwärtsrechnung
Ausgangspunkt	Projekt <u>an</u> fang	Projekt <u>e</u> nde
es werden berechnet	<u>frühe</u> ste Zeitpunkte	<u>späte</u> ste Zeitpunkte
für jeden Vorgang wird zuerst berechnet	FAZ	SEZ
für die Berechnung notwendige Werte	FEZ aller <u>Vorgänger</u>	SAZ aller <u>Nachfolger</u>
maßgebend für den zu berechnenden Zeitpunkt	<u>Maximum</u> der FEZ aller Vorgänger	<u>Minimum</u> der SAZ aller Nachfolger
Bestimmung des "zweiten" Vorgangszeitpunkts	$FEZ = FAZ + \text{Dauer}$	$SAZ = SEZ - \text{Dauer}$
Ergebnis	früheste Lage FAZ/FEZ	späteste Lage SAZ/SEZ

Quelle: Aurenz, Vorlesung zu Projektmanagement, 2010

Dabei wird notwendig, weitere Schritte zu klären und zwar die Berechnung der Puffer (in Anlehnung an Patzak, Rattay, 2008 und Bergmann, Garrecht, 2008):

- Der **Gesamtpuffer (GP)** stellt die Zeitspanne dar, um die ein Vorgang verschoben werden kann ohne das Ende des Projektes zu gefährden.
- **GP=SEZ-FEZ**
- Die Ermittlung des **freien Puffers (FP)** gibt an wie viel ein Vorgang verschoben werden kann, so dass der früheste Anfangszeitpunkt FAZ des Nachfolgers nicht gefährdet wird. Zur Berechnung des FP wird der FEZ des Vorgangs vom minimalen FAZ der Nachfolger subtrahiert.

Im nächsten Abschnitt erfolgt ein Beispiel zur Anwendung der Netzplantechnik anhand personalwirtschaftlicher Prozesse.

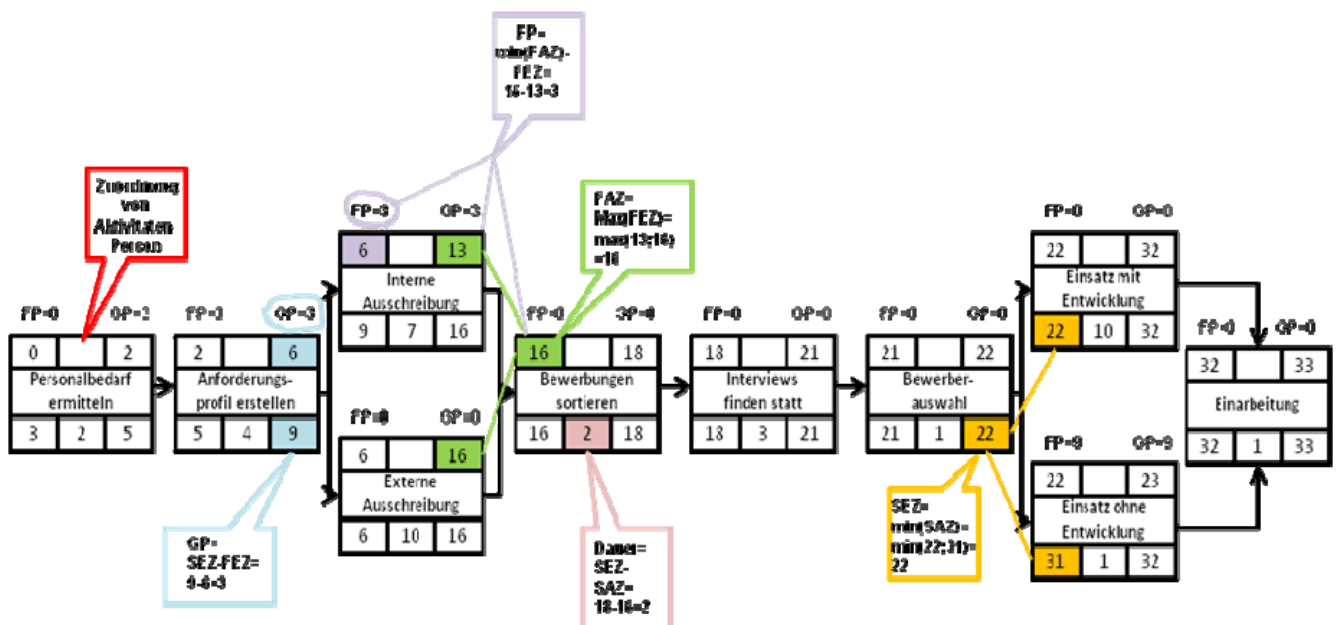
Ein Unternehmen möchte einen neuen Manager im Bereich Finanzbuchhaltung einstellen, der sich in maximal 33 Tagen am neuen Arbeitsplatz einarbeitet. Dafür sind folgende Tätigkeiten notwendig:

- Ermittlung des Personalbedarfs (Prozessanfang, dauert 2 Tage)
- Anforderungsprofil des Kandidaten erstellen-dauert 4 Tage
- Parallele Ausschreibung der Stelle
 - interne Ausschreibung läuft für 7 Tage
 - externe Ausschreibung läuft für 10 Tage
- Die Stellenausschreibung kann erst dann erfolgen, wenn der Personalbedarf ermittelt und der Anforderungsprofil erstellt wurden
- Nächster Vorgang stellt die Sortierung der Bewerbungen dar und dauert 2 Tage
- Vorstellungsgespräche (Interviews) finden innerhalb von 3 Tagen statt
- Die Entscheidung über den geeigneten Bewerber erfolgt innerhalb eines (1) Tages
- Falls der ausgewählte Bewerber noch durch Massnahmen der Personalentwicklung eingearbeitet werden muss, so sind 10 Tage damit zu rechnen
- Falls der ausgewählte Bewerber zum Zeitpunkt der Auswahl perfekt geeignet ist, so braucht dieser nur noch 1 Tag Einsatz ohne Personalentwicklung
- Schliesslich erfolgt die Einarbeitung am Arbeitsplatz, die 1 Tag lang dauert und spätestens am 33 Tag endet.

Nächste Abbildung stellt den aufgebauten Netzplan dieser Prozesse dar. Aus dem erstellten Netzplan wird ersichtlich, dass die Prozesse zur erfolgreichen Einarbeitung des Mitarbeiters spätestens am 3. Tag anfangen müssen (SAZ). Auch wird ersichtlich, welche Vorgänge überhaupt keine Verschiebungen ertragen können, ohne das Ende des Projektes "Mitarbeitereinsatz" zu gefährden.

Die Berechnung der wichtigsten Einflussgrößen wird farbig dargestellt.

Abbildung 5.6: Der Netzplan des Prozesses „Personaleinarbeitung“



Quelle: Eigene Darstellung

Vorteile der Netzplantechnik (in Anlehnung an Kerzner, 2008, Litke, 2007, Patzak/Rattay, 2008)

- Stellt eine gute Grundlage für die Planung dar
- ermöglicht dem Projektmanagementteam eine sinnvolle Verteilung von Ressourcen zu schaffen
- Leer- und Liegezeiten, Pufferzeiten werden gleich sichtbar
- Kann im Prozess der Entscheidungsfindung behilflich sein

- Entscheidende Vorgänge sind leicht zu erkennen
- Kann durch EDV unterstützt werden
- Konsequenzen von Verschiebungen werden übersichtlich, genauso werden mögliche Überlappungen sichtbar

Nachteile der Netzplantechnik (in Anlehnung an Kerzner, 2008, Litke, 2007, Patzak/Rattay, 2008)

- Schulungsaufwand erforderlich
- Für große Projekte eher nicht geeignet
- Für Mitarbeiter unterer Hierarchiestufen eher unverständlich
- Für die tatsächliche Umsetzung eine Übertragung des Netzplans in einen Balkenplan notwendig
- Viele Details werden gefordert
- Die Methode ist Zeit- und Arbeitsintensiv
- Unbegrenzte Ressourcen als Voraussetzung

Alle Vor- und Nachteile betrachtend, bleibt die Netzplantechnik ein wichtiges Instrument zur Planung und Steuerung von Projekten und kann zusammen mit anderen Instrumenten erfolgreich eingesetzt werden.

Fragen zu Kapitel 5

1. Was ist Qualitätsmanagement und welche sind die dazu gehörenden Prozesse?
2. Nennen Sie die Ansatzpunkte für die Definition der Dienstleistungsqualität
3. Nennen Sie die 5 Qualitätsdimensionen für Dienstleistungen
4. Stellen Sie die Erfolgskette des Qualitätsmanagement für Dienstleistungen graphisch dar
5. Nennen Sie das Ziel des Lücken- bzw. Gap-Modell
6. Welche sind die Gründe für den Einsatz der Netzplantechnik?

Kapitel 6.

Die Buchhaltung der Vorräte

6.1. Abgrenzungen und Klassifikationen bezüglich der Vorräte

Die Vorräte und die unfertige Produktion sind aus allen Gütern und Dienstleistungen eines Unternehmens gebildet, die bei der ersten Benutzung verbraucht, nach deren Verarbeitung verkauft oder in derselben Form verkauft, in der sie gekauft wurden, werden können.

Die Struktur der Vorräte ändert sich abhängig von dem Stadium in dem sich diese befinden, während des Entwicklungskreislaufes. Der Kreislauf der Betriebstätigkeit kann im Falle der Produktionsunternehmen folgendermaßen repräsentiert werden: Rohstoffe und Materialien → unfertige Produktion → halbfertige Produkte → fertige Erzeugnisse und Ausschussprodukte.

In allgemeinem Sinne stellen die Vorräte die „Quantität der materiellen und finanziellen Aktiva, dass zu einem Zeitpunkt in das Unternehmen existieren“ dar.

Zu der Gruppe der Vorräte gehören:

- **Rohstoffe:** stellen die Hauptsubstanz der fertigen Produkte dar;
- **Verbrauchsmaterialien:** Güter, die an dem Produktionsvorgang teilnehmen, sind aber kein Bestandteil des fertigen Produktes;
- **Geringwertige Wirtschaftsgüter:** Vermögensgegenstände, die nicht den nötigen Wert oder die Nutzungsdauerbedingungen erfüllen, um als Sachanlagen anerkannt zu werden;
- **Produkte:** halbfertigen und fertigen Erzeugnissen, sowie Ausschussprodukten;
- **Tiere und Geflügel:** Junge, für die Produktion (Milch, Wolle, Fell, Eier) geeignete oder für das Mästen gedachte Tiere, Bienenkolonien usw.;
- **Verpackungen:** Vorräte die für den Transport und die Bewahrung der Güter geeignet sind;
- **Unfertige Produktion:** die Produktion, die nicht alle Phasen des technologischen Prozesses zurückgelegt hat;
- **Waren:** Vorräte, die für den Weiterverkauf angeschafft wurden;

Die Vorräte können nach folgenden Kriterien klassifiziert werden:

a) Herkunft:

- angekaufte Vorräte: Rohstoffe, Verbrauchsmaterialien, geringwertige Wirtschaftsgüter, provisorische Einrichtungen, Tiere, Verpackungen;
- erzeugte Vorräte: unfertige Produktion, halbfertige, fertige Erzeugnisse und Ausschussprodukte.

b) Angehörigkeit zum Gesamtvermögen:

- Vorräte, die ein Teil des Gesamtvermögens sind, die sich entweder in den eigenen Räumen oder bei Dritten, für Verarbeitung oder Reparatur befinden;
- Vorräte, die nicht zum Gesamtvermögen gehören, die sich aber in der Verwaltung des Unternehmens befinden, oder die von Dritten, für den Verkauf, die Verarbeitung oder Reparatur erhalten wurden.

c) Individualisierungsgrad und Verwaltungstyp:

- identifizierbare Vorräte sind für jeden Artikel individualisiert. Zu dieser Kategorie gehören die Güter, die für längere Zeit benutzt werden können, Fernseher, Computer, Verkehrsmittel usw.;
- untereinander ersetzbare Vorräte, die nicht vollständig identifizierbar sind: z. B. Zuckerpackungen, die derselben Sorte angehören, obwohl sie zu verschiedene Preise angekauft wurden.

Ebenfalls, in der Kategorie der Vorräte werden noch die in Haft gehaltenen Güter für die Verarbeitung oder in der Konsignation bei Dritten enthalten.

Die Vorräte, als Aktiven, sind nur dann anerkannt, wenn es möglich ist, dass sie künftigen wirtschaftlichen Nutzen bringen können und dass seine Kosten glaubwürdig bewertet werden kann.

Für die Zuweisung der Aktivqualität der Vorräte, jedes Unternehmen wendet die Berufsbegründungen für die Bewertung der Ebene unter welchem ein Element nicht in der Bilanz dargestellt werden kann, sondern im Gewinn- und Verlustkonto, an, sowie auch für die Entscheidung der Buchung in unterschiedlichen Kategorien oder in einer einzigen Kategorie.

6.2. Eigenheiten betreffend der Bewertung der Vorräte

6.2.1. Die Bewertung beim Eingang

Die Vorräte und die unfertige Produktion sind in der synthetischen Buchhaltung wertmäßig, in der analytischen Buchhaltung meistens quantitativ-wertmäßig und nur quantitativ in der operativen Evidenz der Lagerräume, dargestellt.

Die in dem Gesamtvermögen eingegangenen Güter werden abhängig von ihrer Eingangsart bewertet und verbucht. Je nach ihrer Herkunft, der Eingangswert ist der Anschaffungs-, Herstellungskosten, Einlagewert und beziehungsweise den beizulegenden Zeitwert.

Die **entgeltlich angeschaffte Güter** werden zu *Anschaffungskosten* bewertet, die folgende Struktur haben:

- Ankaufspreis ohne Umsatzsteuer;
- nicht zurückzuerstattender Steuer (Zollsteuer, Kommissionsgebühren, Versicherungssteuer, usw., Umsatzsteuer, die in der Rechnung der Lieferanten geschrieben ist, falls der Käufer nicht umsatzsteuerpflichtig ist);
- Transport- und Betätigungsaufwendungen.

Die Handelsreduzierungen (wie z.B. Rabatte) sind in den Anschaffungskosten der Vorräte nicht eingehalten.

Aus eigener Produktion stammende Güter werden zu ihren *Herstellungskosten* bewertet und diese sind aus folgenden Elementen gebildet:

- direkte Aufwendungen: für Rohstoffe, Energie, Materialien, Gehälter und andere direkt Aufwendungen;
- Quote der indirekten Aufwendungen: Abschreibungen, Haushalts-, Reparaturen-, Bank- und Postaufwendungen.

Außer einigen Kosten, die in den Herstellungskosten eingehen, sind Aufwendungen die nicht in den Herstellungskosten eingehalten sind und die Periodenaufwendungen genannt werden. Solche Aufwendungen sind die Material- oder Arbeitsverluste, Verwaltungsaufwendungen, die nicht an der Fertigung der Güter teilnehmen, wie Vertriebsaufwendungen.

Güter, die als Sacheinlage eingebracht werden, sind zum Einlagewert, der nach einer Bewertung festgestellt wird, zu bewerten. Diese Güter sind von den Gesellschaftern als Einlage zum Kapital der Gesellschaft oder bei der Verschmelzung einer GmbH, oder als Erhöhung des Nennkapitals, gebracht.

Kostenlos angeschaffte Güter werden zu ihrem beizulegenden Zeitwert (Nutzungswert) bewertet. Der Nutzungswert stellt den angenommenen Preis dar, der von einem Kunden während einer Verhandlung akzeptiert werden könnte.

Der Einlagewert der Vorräte als Sacheinlage zum Nennkapital gebracht beziehungsweise den beizulegenden Zeitwert der kostenlos angeschaffte Güter stellen die Anschaffungskosten dar.

Die Unternehmen können neben der Bewertung und Buchung in der Buchführung der Vorräte bei den Effektivkosten (Anschaffungs-, Herstellungskosten) beim Eingang auch andere Methoden, je nach deren Tätigkeit, anwenden.

Die **Standardkosten oder -preise** können, speziell, bei der Herstellungsaktivität verwendet werden und nehmen in Betracht eine normale Materialien- und Arbeitsverbrauchsebene. Es betrachtet auch der Effizienz- und Verwendungsgrad der Herstellungskapazitäten. Es ist ein standardmäßiger Preis/Kosten, dass die Bewertung und Buchung der Vorräte in fixe Preis/Kosten annimmt, vorher festgestellt anhand der Mittelpreise/-kosten der Vorräte in der vorherigen Periode. Es wird Buchhaltungswert und impliziert die separate Evidenz der Preisdifferenzen der effektiven Anschaffungs- und Herstellungskosten. Im Fall der Verwendung der Standardkosten erfordert die periodische Aktualisierung dieser je nach den wirtschaftlichen Bedingungen. Die Preisdifferenzen können günstig, wenn die Standardkosten größer als die Effektivkosten sind, und werden in Rot gebucht, oder ungünstig, wenn die Standardkosten kleiner als die Effektivkosten sind, und werden in Schwarz gebucht. Diese Preisdifferenzen werden in den Kosten während der Verwendung der Vorräte oder mit deren Verkauf eingehalten.

Der **Einzelverkaufspreis** ist für die Bewertung der Vorräte in den Einzelhandel verwendet. Die Verwendung dieses Preises heißt, beim Eingang im Unternehmen, die Buchung in den Vorratskonten des Bruttoaufschlags sowie der nicht fälligen Mehrwertsteuer (im Fall der nicht bezahlenden Unternehmen). Diese Preise haben also auch den Bruttoaufschlag enthalten. Der Kosten der verkauften Güter ist durch das Abziehen der Bruttomarge aus dem Verkaufspreis der Vorräte ohne Mehrwertsteuer berechnet. Jede Veränderung des Verkaufspreises impliziert die Berechnung der Bruttomarge.

6.2. . Die Bewertung beim Abgang

Der Abgang der Vorräte durch Verkauf, Verbrauch, Spenden, Zerstörung usw. wird bei ihrem Eingangswert gemacht und mithilfe einer der unterliegenden Methoden.

Die **Methode der selbständigen Identifizierung** – besteht aus der Bewertung der Güter zu historischen Kosten (Eingangswert). Diese Methode kann in dem Fall der langfristig verwendeten Güter benutzt werden, die durch Eingangsdatum und Anschaffungskosten identifiziert werden können.

In der Praxis sind die Vorräte schwer identifizierbar, aus welchen Charge der Abgang gemacht wird und also der individuelle Eingangswert. In der Situation der Verwendung der Effektivkosten verwendet man mehrere Bewertungsmethoden der Vorräte beim Abgang aus dem Unternehmen.

Die Methode „erster Eingang – erster Abgang“ (FIFO – first in-first out)

Hat als Basis die Voraussetzung, dass die ersten eingekauften Güter die Ersten sind, die verkauft oder verbraucht werden. Als Folge werden die abgegangenen Güter, zu dem Eingangswert der ersten Eingänge verrechnet. Die Güter, die am Ende der Periode bleiben, werden zum Kosten der neuesten Eingänge bewertet.

Die Abgänge, bei der FIFO-Methode, folgen mit Verzögerung die Veränderungen in den Eingangswerten, dass größer oder kleiner sein kann, je nach der Drehungsgeschwindigkeit der Vorräte. In den Perioden, wenn die Preise wachsen, sind die Aufwendungen untergeschätzt, weil die Vorräte immer zu einem größeren Preis berechnet werden.

BEISPIEL:

In der unterliegenden Tabelle werden der Anfangsbestand und die Bewegungen im Monat September für den Rohstoff „Mehl“ dargestellt:

Datum	Vorgang	Menge (Kg)	Stückkosten (Lei)
01.04	Anfangsbestand	500	10
02.04	Versorgung	200	12
07.04	Verbrauch	400	
08.04	Versorgung	200	15
09.04	Verbrauch	400	

Die Abgänge (der Mehlverbrauch) und der Endbestand anhand der FIFO Methode:

Datum	Vorgang	Eingänge			Abgänge			Vorrat/Bestand		
		Q	ST. K.	V	Q	ST. K.	V	Q	ST. K.	V
01.04	Anfangsbestand							500	10	5.000
02.04	Versorgung	200	12	2.400				700		7.400
								500	10	5.000
								200	12	2.400
07.04	Verbrauch				400	10	4.000	300		3.400
								100	10	1.000
								200	12	2.400
08.04	Versorgung	200	15	3.000				500		6.400
								100	10	1.000
								200	12	2.400
								200	15	3.000

09.04	Verbrauch				400		4.900	100	15	1.500
					100	10	1.000			
					200	12	2.400			
					100	15	1.500			
Gesamtwert		400		5.400	800		8.900	100		1.500

Die Methode der gewichteten Durchschnittskosten (GDK)

Die Abgänge dieser Methode werden zu einem gewichteten Durchschnittskosten bewertet, berechnet als Verhältnis zwischen dem Wert des Anfangsbestands (Wab) plus den Wert der Eingänge (Wi) und die Menge des Anfangsbestands (Qab) plus die eingegangenen Mengen (Qi). Die Methode kann, praktisch, in 2 Versionen verwendet werden:

- die Methode der gewichteten Durchschnittskosten des letzten Abgangs (GDKLA);
- die Methode der globalen gewichteten Durchschnittskosten aller Eingänge aus einer Periode (GDKAE).

Die Methode der gewichteten Durchschnittskosten des letzten Abgangs (GDKLA) ist die Berechnung nach jedem Eingang eines gewichteten Durchschnittskosten, wie folgenderweise:

$$GDKLA = \frac{Wab + Wi}{Qab + Qi}$$

Die Methode der Durchschnittskosten (GDKLA) berechnet nach jedem Empfang anhand der Daten aus dem oberen Beispiel:

Datum	Vorgang	Eingänge			Ausgänge			Bestand/Vorrat		
		Q	ST. K.	V	Q	ST. K.	V	Q	ST. K.	V
01.04	Anfangsbestand							500	10	5.000
02.04	Versorgung	200	12	2.400				700	10,572	7.400
07.04	Verbrauch				400	10,571	4.228,4	300	10,572	3.171,6
08.04	Versorgung	200	15	3.000				500	12,343	6.171,6
09.04	Verbrauch				400	12,343	4.937,2	100	12,343	1.234,4
Gesamtwert		400		5.400	800		9.165,6	100		1.234,4

Die Methode der gewichteten Durchschnittskosten aller Eingänge aus einer Periode (GDKAE) ist die Berechnung am Ende einer Periode, in der Regel ein Monat, eines gewichteten Durchschnittskosten, wie folgenderweise:

$$GDKAE = \frac{W_{ab} + W_i}{Q_{ab} + Q_i}$$

Die Methode der Durchschnittskosten (GDK) berechnet am Ende des Monats anhand der Daten aus dem oberen Beispiel:

Datum	Vorgang	Eingänge			Ausgänge			Bestand/Vorrat		
		Q	ST. K.	V	Q	ST. K.	V	Q	ST. K.	V
01.04	Anfangsbestand							500	10	5.000
02.04	Versorgung	200	12	2.400				700		
07.04	Verbrauch				400			300		
08.04	Versorgung	200	15	3.000				500		
09.04	Verbrauch				400			100		
Gesamtwert		400		5.400	800	11,555	9.244	100	11,56	1.156

Durch den Vergleich der beiden Methoden, die zweite Methode hat den Vorteil der Verminderung der Kosten aber auch die Planierung der Veränderungen der Aufwendungen der Vorräte, aber erlaubt nicht die Feststellung des Wertes während der Periode. Die erste Methode hat den Vorteil der Bewertung der Abgänge während der Periode, aber mit einer komplexeren Berechnung.

Wie schon erwähnt, können die Unternehmen auch andere Methoden, je nach deren Tätigkeit, anwenden, wie die Standardkosten, der Einzelverkaufspreis.

Die Standardkosten oder-preise. Es ist ein standardmäßiger Preis/Kosten, dass die Bewertung und Buchung der Vorräte in fixe Preis/Kosten annimmt, vorher festgestellt anhand der Mittelpreise/-kosten der Vorräte in der vorherigen Periode. Es wird ein Buchhaltungswert und impliziert die separate Evidenz der Preisdifferenzen von den effektiven Anschaffungs- und Herstellungskosten. Diese Preisdifferenzen werden in den Kosten während der Verwendung der Vorräte oder mit deren Verkauf eingehalten.

Die Verteilung der Differenzen auf die abgegangenen Güter, sowie auf die Vorräte, berechnet man mithilfe eines Koeffizienten:

Verteilungskoeffizient (k) = (Anfangsbestand der Preisdifferenzen + kumulierte Preisdifferenzen der jährlichen Eingänge) / (Anfangsbestand der Vorräte am Standardkosten + kumulierte Werte an den Standardkosten der Eingängen) * 100

Die Differenzen der abgegangener Güter berechnet man durch den gewichteten Koeffizient k mit dem Wert der Abgänge zum Standardkosten:

$$\text{Preisdifferenzen} = \text{Wert an Standardkosten} * k$$

Diese Differenzen verteilt man auf den Kosten. So, den Wert der der abgegangener Güter ist die Summe des Wertes der Güter und der Standardkosten und der berechneten Preisdifferenzen. Den Wert der Vorräte am Ende einer Periode zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist die Summe der Bestände der Vorräte mit dem Preisdifferenzbestände.

Der **Einzelverkaufspreis** ist für die Bewertung der Vorräte in den Einzelhandel verwendet. Es enthält die Anschaffungskosten, die Bruttomarge und das nicht fällige Mehrwertsteuer (im Fall der nicht bezahlenden Unternehmen). Die Verwendung dieses Preises heißt auch eine Veränderung des Bruttoaufschlags.

Die Kosten der verkauften (abgegangener) Güter werden berechnet durch den Abzug der Bruttomarge von dem Verkaufspreis der Vorräte ohne Umsatzsteuer. Wenn das Unternehmen einen einzigen Bruttoaufschlag hat, kann der Wert der Bruttomarge durch die Methode der vermehrten Hundert festgestellt werden. Wenn das Unternehmen verschiedene Bruttoaufschläge für verschiedene Warenkategorien verwendet, stellt man den Wert des Bruttoaufschlags durch die Verwendung des Preisdifferenzkoeffizientes (k_{378}).

Außer diesen Abgangsmethoden gemäß der Regelungen in Kraft (OMFP Nr. 3055/ 2009), verwendet man in der internationalen Praxis auch andere Methoden, wie:

- die Bewertungsmethode der Abgänge bei einem näherten Kosten der realen Einkaufskaufskosten, dass statistisch anhand der realen Anschaffungskosten der vorherigen Perioden berechnet werden;
- die Bewertungsmethode der Abgänge bei einem vorherbestimmten Kosten, dass anhand von technischen Studien und Vorhersage der Entwicklung der Anschaffungskosten berechnet werden.

Die Methode „folgende Eingang – erster Abgang“ (NIFO – next in- first out)

Diese Methode setzt voraus, dass die Bewertung der Abgänge zu dem Ersatzwert oder zu dem Tageswert gemacht wird, dass eine gute Methode in der Periode mit Hyperinflation ist, für die Realisierung einer Übereinstimmung zwischen der Entwicklung der Anschaffungskosten und der Entwicklung des Verkaufspreises.

Auch im Fall dieser Methoden haben wir Differenzen zwischen den realen Anschaffungskosten der Eingänge und die theoretischen Kosten der Abgänge. Theoretisch müssen die Differenzen die Anschaffungskosten der Vorräte, die schon verbraucht wurden,

verbessern, aber in der Praxis verwendet man eine vereinfachte Methode, im Sinne dass diese Differenzen direkt auf den Aufwendungen gebucht werden, die die wirtschaftlich-finanziellen Ergebnisse der Buchhaltung beeinflussen.

Die Methode „letzter Eingang – erster Abgang“ (LIFO – last in-first out)

Diese Methode setzt voraus dass die letzten eingegangenen Güter zuerst verkauft werden, sodass die Kosten des letzten Eingangs dem ersten Abgang zugeschrieben werden. Die Güter, die am Ende der Periode bleiben, werden zum Kosten der ältesten Eingänge bewertet. In den Perioden, wenn die Preise wachsen, sind die Aufwendungen überschätzt, weil die Vorräte immer zu einem kleineren Preis berechnet werden.

Egal welche Methode man für die Bewertung der Vorräte benutzt, sie muss immer die gleiche sein für ähnliche Elemente der Vorräte, von einem Geschäftsvorfall zum anderen. Die Änderung der Bewertungsmethode in Sonderfälle muss mit Erwähnungen gemacht werden, warum es man verändert hat und die Auswirkung auf das Ergebnis. Ein Unternehmen muss die gleichen Methoden zur Feststellung der Kosten für alle Vorräte die ähnliche Natur und Verwendung haben anwenden.

6.2.3. Die Bewertung bei der Inventur und zum Schluss des Geschäftsjahres

Bei der Inventur des Gesamtvermögens am Ende des Geschäftsjahres werden die Vorräte zu ihrem aktuellen Wert, auch Inventurwert genannt, bewertet. Gemäß OMFP Nr. 3055/2009 wird es realisierbarer Nettowert genannt. Dieser ist der geschätzte Verkaufspreis das während der normalen Aktivität des Verwenders der Vorräte erhalten werden kann, ohne die geschätzten Kosten für die Fertigung der Güter und der geschätzten Kosten die notwendig für den Verkauf der Vorräte sind.

Bei der Inventur kann man Folgendes feststellen:

- die positiven oder negativen quantitativen Differenzen zwischen dem festgestellten Istbestand, bei der Inventur festgestellt, und dem Sollbestand aus der Buchhaltung. Die festgestellten positiven oder negativen Differenzen werden in den Vorratskonten gebucht;
- die positiven oder negativen Wertdifferenzen zwischen dem Buchwert (beim Eingang) und dem aktuellen Wert. Die vorteilhaften Wertdifferenzen werden, als Vorsichtsmassnahme, in der Buchhaltung nicht verzeichnet. Für die unvorteilhaften Differenzen werden Berichtigungen für die Wertminderung der Vorräte gebildet.

Bei jeder Inventur findet eine neue Bestimmung des Inventurwertes der Vorräte statt. Wenn für die Vorräte, für die man Berichtigungen gemacht wurden, ein kleineres

realisierbares Nettowert als die vorherige feststellt, wird diese Differenz unter Form von zusätzlichen Berichtigungen gebucht. Wenn für die Vorräte, für denen man Berichtigungen gemacht wurden, einen größeren realisierbaren Nettowert als die vorherige feststellt, wird die Berichtigungen vermindert oder annulliert. In Rumänien, die Verminderung oder Annullierung der Berichtigungen der Vorräte wird anhand der Erträge aus Berichtigungen gemacht.

Der Bilanzwert der Vorräte ist die Differenz zwischen den Salden (Soll) der Konten und der Salden (Haben) der Berichtigungskonten.

6.3. Die operative und analytische Evidenz der Vorräte

6.3.1. Die operative Evidenz der Vorräte

Die materiellen Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens eines Unternehmens veranlassen verschiedene Vorgänge wie zum Beispiel: Beschaffung, Aufbewahrung, Verarbeitung, Verkauf, Inventur usw. Diese Vorgänge müssen in einer operativen Evidenz eingetragen werden.

Für die Eingänge der Vorräte verwendet man folgende Belege:

Der *Warenbegleitschein* (rum. aviz de însoțire a mărfii) wird bei der Lieferung der Vorräte erlassen und dient als Beleg für den Abgang aus dem Lager, als Beleg für die Begleitung der Waren während des Transportes, als Beleg für die Rechnung und als Beleg für den Eingang der Buchhaltung des Käufers.

Die *Rechnung* (rum. factură) wird im Moment der Lieferung der Güter erstellt, mit oder ohne Warenbegleitschein. Es ist der Gutschein für die Abrechnung der Lieferungen.

Die *Empfangs- und Differenzfeststellungsbescheinigung* (rum. notă de recepție și constatare de diferențe) wird beim Empfang und Aufnahme der Güter erstellt, wenn Differenzen existieren, wenn sie in mehrere Plätze gelagert sind oder wenn das Unternehmen sie nicht bezahlen will und sie temporär gelagert werden. Dieses Beleg ist für den Empfang der Güter, für den Eingang der Güter, Beweis beim Gericht, Buchungsbeleg in der synthetischen und analytischen Buchführung.

Der *Abgabe-Transfer-Rückgabe-Schein* (rum. bon de predare-transfer-restituire), verwendet für die Hinterlegung der Lagerung der Güter aus eigener Regie, sowohl für deren Transfer zwischen Lagerhäuser als auch für die Zurückgabe zu den Anfangslagerhäuser.

Der Eingang der Güter im Unternehmen wird anhand des *Empfangsprotokolls* gemacht, durch folgende Etappen:

- der Empfang des Transportes anhand des Feststellungsprotokolls (rum. proces verbal de constatare);

- der quantitative Empfang, durch die Ausfüllung der Empfangs- und Differenzfeststellungsbescheinigung;
- der qualitative Empfang von einem Spezialisten durchgeführt.

Im Falle von Unterschieden zwischen der Versorgung und dem Empfang der Güter, die sich in dem Besitz des Unternehmens befinden, wird folgendermaßen gehandelt:

- die Güter, die ohne Rechnung empfangen werden, verbucht man als Eingänge sowohl in der Evidenz des Lagerraums als auch in der Buchhaltung. Dafür verwendet man das Empfangsprotokoll und die Belege, die die Güter begleiten;
- die angekommenen aber nicht empfangenen Güter werden distinkt als Eingänge, in der Buchhaltung verbucht.

Für die Verfolgung der Versorgungsverträge mit Gütern werden die folgenden Evidenzbelege erstellt: *Bestellungshauptbuch* und die *Verfolgungskartei der Verträge*.

Für die Verfolgung der Lieferungsverträge mit Gütern werden die folgenden Evidenzbelege erstellt: *Bestellungshauptbuch* und die *Verfolgungskartei der geleisteten Verträge*.

Für die Abgänge der Vorräte verwendet man folgende Belege:

Der *Lieferauftrag*, der *Warenbegleitschein* und die *Rechnung* für die Abgänge aus dem Unternehmen.

Der *Materialentnahmeschein* (rum. bon de consum) für verbrauchte Rohstoffe und Materialien. Es kann individuell oder für mehrere Güter sein. Es ist für den Abgang aus dem Lager fürs Verbrauch, als Beleg der Güter aus dem Lager, als Beleg für die Abgänge aus der synthetischen und analytischen Buchhaltung.

Die *Verbrauchskartei* (rum. fișă limită de consum), für den Verbrauch der Rohstoffe mit großer Abgangsfrequenz.

Der *Verkaufsschein* (rum. bon de vanzare), für den Verkauf der Waren für die Einzelhandel.

In dem Fall von zeitlichen Unterschieden zwischen dem Verkauf und der Lieferung der Güter werden diese als Abgänge verbucht, und werden nicht mehr als Besitz des Unternehmens betrachtet:

- verkaufte aber nicht gelieferte Güter werden distinkt in der Evidenz der Verwaltung erfasst und in der Buchhaltung auf Konten außerhalb der Bilanz gebucht;
- gelieferte aber nicht fakturierte Güter, werden als Abgänge verbucht, sowohl in der Evidenz des Lagerraums als auch in der Buchhaltung.

Die operative Evidenz der Vorräte wird dort registriert, wo die Tatsachen stattfinden. Der Beleg für die operative Evidenz des Lagerraumes ist die Lagerkartei (rum. fișă de magazie) und sie wird getrennt für jede Art, Qualität und Sorte der Gütervorräte aufgestellt.

Je nach der Tätigkeit des Unternehmens können auch andere operative Evidenzbelege erstellt, wie:

- der *Lagebericht* (täglich oder periodisch), mithilfe dessen man die operative Evidenz der Waren und Verpackungen bei Einzelhandel hält;
- das *Vorratshauptbuch*, als Bewertungsbeleg für die Vorräte der materiellen Werte und für die Überprüfung der Übereinstimmung der Buchhaltung aus der Lagerkartei mit denen aus der Buchhaltung;
- der *Kommissionsempfangsschein*, für die Beschreibung der empfangenen Güter, mit dem Verkaufspreis diesen;
- der *Kommissionsempfangsbordero*, der *Kommissionsabgangsschein*, mithilfe dessen man die Eingänge und Bewegungen der empfangenen Objekte hält;
- der *Kommissionsabgabebordero*.

6.3.2. Die analytische Evidenz der Vorräte

Für eine Integritätssicherung der Vorräte müssen die großen Unternehmen eine analytische Buchhaltung führen. Die kleinen und mittleren Unternehmen, die die Methode des intermittierenden Inventurs in der synthetischen Buchhaltung benutzten, müssen keine analytische Buchhaltung der Vorräte halten.

Die analytische Buchhaltung der Vorräte wird entweder quantitativ und wertmäßig oder nur wertmäßig durchgeführt. Sie kann mithilfe einer der folgenden Methoden organisiert werden, abhängig von der Aktivität und den Bedürfnissen des Unternehmens:

- die quantitative – wertmäßige Methode (rum. metoda cantitativ-valorică)
- die operativ – buchhalterische Methode (rum. metoda operativ-contabilă)
- die global- wertmäßige Methode (rum. metoda global-valorică).

Die quantitativ – wertmäßige Methode (auf analytische Kontenzettel)

Nach dieser Methode, bei den Lagerhäusern wird eine quantitative Evidenz mithilfe der Lagerkartei für jede Sorte gehalten, und bei der Buchführung wird eine quantitativ-wertmäßige Evidenz mithilfe der analytischen Kontenkarten für materielle Werte, auch auf jeder Sorte, gehalten.

Die Benutzung dieser Methode sieht die Durchführung folgender Etappen vor:

- die quantitative Verbuchung der Vorrätein- und -ausgänge in den Lagerkarteien;
- die Aufnahme der Eingangs- und Ausgangsbelege in der Buchhaltung mithilfe des Verzeichnisses für die Abgabe der Belege;
- die Eintragung der Belege auf den analytischen Kontenkarten für materielle Werte (rum. fișă de cont analitic pentru valori materiale);
- die Überprüfung der Übereinstimmung zwischen den Lagerkarteien und den analytischen Kontenkarten;
- die Überprüfung der Übereinstimmung der Eintragungen aus den analytischen Kontenkarten mit den Eintragungen aus den synthetischen Kontenkarten mithilfe der analytischen Hauptabschlussübersichten (rum. balanțe de verificare analitice).

Die Buchhaltung in den analytischen Kontenkarten für materielle Werte wird Beleg für Beleg gemacht, anhand der Empfangs-Ausgangsbelege der Vorräte in und aus der Verwaltung, die zu der Basis der Buchhaltung in den Lagerkarteien standen.

Die operativ – buchhalterische Methode oder auf Salden

Die Verwendung dieser Methode basiert auf die Auslassung der analytischen Kontenkarten für materielle Werte von der finanziell-buchhalterischen Abteilung und auf deren Ersetzung mit zusammenfassenden Karteien der wertmäßigen Bewegungen auf Gütergruppen. Diese Methode impliziert die Evidenz der Vorratsbewegungen in der Materialienbuchhaltung nur wertmäßige auf Verwaltung, Vorratskonten und Gütergruppen.

Die Benutzung dieser Methode sieht folgende Aktivitäten vor:

- eine quantitative Evidenz an den Lagerplätzen, auf Vorratskategorien, mithilfe der Lagerkarteien;
- die Auffassung des Verzeichnisses für die Abgabe der Belege (rum. borderou de predare a documentelor) anhand der Lagerkarteien und der Empfangs-Ausgangsbelege der Vorräte aus der Buchhaltung;
- die Verfassung des Vorratsverzeichnisses (oder Vorratsregisters, rum. registrul stocurilor) am Ende des Monats. In diesem Register werden folgende Informationen eingetragen: die Mengen der Vorräte, die aus den Lagerscheinen übernommen werden, die Werte der Vorräte, die durch die Multiplizierung der Mengen mit den Preisen gerechnet werden, die Gesamtwerte auf Seiten, Gruppen, Untergruppen, Lagerräume, Hauptkonten;
- die Verfassung der zusammenfassenden Kartei der wertmäßigen Bewegungen auf Gütergruppen (rum. fișa centralizatoare a mișcărilor valorice pe grupe de bunuri).

Die global – wertmäßige Methode

Diese Methode besteht aus der Durchführung der wertmäßigen Evidenz sowohl in der Verwaltung der Lager (mithilfe des Verwaltungsberichtes – rum. raport de gestiune) als auch in der Buchhaltung (mithilfe der Kontenkarte für verschiedene Vorgänge – fișe de cont pentru operații diverse). Periodisch kontrolliert man die Übereinstimmung der operativen Evidenz mit der buchhalterischen Evidenz.

Diese Methode wird meistens von Einzelhandelsunternehmen für Waren und Verpackungen angewendet.

Diese Methode kann dann angewendet werden, wenn keine gesetzliche Pflicht existiert, und die Führer des Unternehmens nicht eine quantitativ – wertmäßige Evidenz für die Vorräte halten.

Bei den Lagerhäusern benutzt man den Verwaltungsbericht, der nur wertmäßig ausgefüllt wird, anhand der Empfangs-Ausgangbelege der Vorräte und Verpackungen und anhand der Bargeldbelege aus dem Verkauf in der Kasse oder direkt bei der Bank.

Bei der finanziell-buchhalterischen Abteilung wird die Buchhaltung mithilfe der Kontenkarte für verschiedene Vorgänge gehalten.

Periodisch kontrolliert man die wertmäßige Übereinstimmung der operativen Evidenz mit der buchhalterischen Evidenz.

Die global – wertmäßige Methode hat viele Vorteile, vor allem in der Verminderung des Arbeitsvolumens.

6.4. Buchhaltungsmethoden der Vorräte

Die Vorräte werden in der Buchhaltung mithilfe der 3. Kontenklasse „*Vorratskonten und Konten der unfertigen Produktion*“ widerspiegelt. Diese sind Bilanz- oder Inventurkonten. Die liefern Informationen betreffend der Lage und Bewegungen der Vorräte und der unfertigen Produktion. Der Sollsaldo wird in die Aktiva gebucht.

Die Vorratskonten sind Aktivkonten. Sie werden mit dem Wert der eingegangenen Vorräte belastet und mit dem Wert der abgegangenen Vorräte erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der vorhandenen Vorräte am Ende des Geschäftsvorfalles.

Die 3. Kontenklasse beinhaltet folgenden Konten:

- **Gruppe 30 Rohstoff- und Materialenvorräte;**
- **Gruppe 32 laufenden Vorratsversorgungen;**
- **Gruppe 33 Unfertige Produktion;**

- **Gruppe 34 Erzeugnisse;**
- **Gruppe 35 Bei dritten befindliche Vorräte;**
- **Gruppe 36 Tiere;**
- **Gruppe 37 Waren;**
- **Gruppe 38 Verpackungen;**
- **Gruppe 39 Berichtigungen für die Wertminderung der Vorräte und der unfertigen Produktion.**

Dem wirtschaftlichen Inhalt nach werden die Konten aus der dritten Gruppe folgendermaßen gruppiert:

a.) Konten, mit deren Hilfe man die die Evidenz der Vorräte zum Eingangswert durchführt, also Konten aus den Gruppen 30, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38. Der Buchhaltungsfunktion nach handelt es sich um Aktivkonten. Sie werden mit dem Wert der eingegangenen Vorräte belastet und mit den der Wert der abgegangenen Vorräte erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der vorhandenen Vorräte am Ende des Geschäftsvorfalles.

b.) Die berichtigenden Konten, haben die Aufgabe den Eingangswert der Vorräte zu korrigieren und umfassen die Konten 308, 348, 368, 378, 388 – Preisdifferenzkonten sowie die Konten aus der Gruppe 39 – Berichtigungskonten für Wertminderungen.

Die Preisdifferenzkonten, die als Aktivkonten verwendet werden, werden mit dem Wert der Preisdifferenzen (in Rot oder Schwarz) der eingegangenen Vorräte belastet und mit den der Wert der Preisdifferenzen (in Rot oder Schwarz) der abgegangenen Vorräte erkannt. Der Sollschlussbestand kann in Rot (negativ) oder in Schwarz (positiv) sein und stellt die Preisdifferenzen, für die sich im Unternehmen befindenden Vorräte, dar.

Das Konto 378 Preisdifferenzen für Waren ist ein Passivkonto. Es wird mit dem Bruttoaufschlag (die Handelsspanne) der abgegangenen Waren erkannt und mit dem Bruttoaufschlag (die Handelsspanne) der eingegangenen Waren belastet. Der Haben-Schlussbestand ist der Bruttoaufschlag, der sich im Unternehmen befindenden Waren.

Ähnlich funktionieren die Preisdifferenzkonten, die als Passivkonten verwendet werden.

Die Konten aus der Gruppe 39 sind Berichtigungskonten für Wertminderungen und sind Passivkonten. Sie werden mit dem Wert der gebildeten oder erhöhten Berichtigungen erkannt und mit dem Wert der annullierten oder herabgesetzten Berichtigungen belastet. Der Haben-Schlussbestand ist der Wert der vorhandenen gebildeten Berichtigungen.

Für die synthetische Ordnung der Vorräte sind grundsätzlich zwei Methoden vorhanden:

- die Methode des permanenten Inventurs;
- die Methode des intermittierenden Inventurs.

6.4.1. Die Methode des permanenten Inventurs

Diese Methode der Buchhaltung der Vorräte wird von den großen Unternehmen benutzt und verwendet die Vorratskonten (Rohstoffe, Verbrauchsmaterialien, Produkte, Waren). Durch deren Verwendung kann man ständig die Vorräte, nach jedem Eingang oder Ausgang, kontrollieren.

Also, die synthetische Buchhaltung wird darstellen:

- den Anfangsbestand, am Anfang des Monats, dass der Endbestand des vorherigen Monats sein wird, und der nur ein Sollbestand sein kann;
- die Eingänge während des Monats, die im Soll des Kontos eingebucht werden;
- die Abgänge während des Monats, die im Haben des Kontos eingebucht werden;
- anhand der oben genannten Elemente kann an die Vorräte ständig, nach jedem Eingang oder Ausgang, kontrollieren.

Die Verwendung dieser Methode impliziert:

- die Verwendung jedes Buchungspreises der Vorräte;
- die Verwendung der Preisdifferenzkonten der Vorräte, wenn der Fall ist;
- die Haltung einer Vorratsbuchführung durch eine der Methoden der analytischen Buchhaltung.

Mit einem größeren Arbeitsvolumen ermöglicht dieses Verfahren die Kenntnis des Vorratsbestands (sowohl mengen- als auch wertmäßig) zu jedem Zeitpunkt.

6.4.2. Die Methode des intermittierenden Inventurs

Diese Methode kann von den kleinen und mittleren Unternehmen verwendet werden und charakterisiert sich dadurch, dass in der synthetischen Buchhaltung die Eingänge und Ausgänge der Vorräte nicht während der Periode verfolgt werden.

Die Vorratskonten werden nur am Periodenende verwendet, wenn sie mit dem Wertmäßigen, bei der Inventur festgestellten Istbeständen belastet (Sollbuchung) und am Anfang des Folgemonats erkannt (Haben-Buchung), anlässlich der Erfassung der Schlussbestände der Vorratskonten als Aufwand. Die Eingänge werden im Laufe der Periode direkt als Aufwand erfasst, da unterstellt wird, dass diese Vorräte für den Verbrauch (und nicht für deren Aufbewahrung) bestimmt sind. Die Methode des intermittierenden Inventurs ist nicht die gleiche für die angeschafften Güter im Vergleich mit den Gütern, die im Unternehmen geschafft wurden.

Für die angeschafften Güter geht man folgenderweise vor:

- man storniert die Anfangsbestände der Vorratskonten, um an den Aufwandskonten zu kommen, wo sie am Anfang gebucht wurden;
- die Anschaffung der Güter vom Lieferanten werden direkt in den Aufwandskonten gebucht;
- am Ende der Periode wird das Inventur der angeschafften oder aus der vorherigen Periode stammenden, nichtgebrauchten Güter gemacht, und auf die Aufwendungen werden auf die Vorratskonten übertragen.

Die Abgänge werden folgenderweise ermittelt:

$$\text{Anfangsbestand} + \text{Eingänge} - \text{Endbestand} = \text{Abgänge}$$

Für die selbst geschafften Güter geht man folgenderweise vor:

- man storniert die Anfangsbestände der Vorratskonten um die damit gemachten, am Ende der vorherigen Periode, Erträge zu annullieren;
- die selbst geschafften Güter werden nicht in der synthetischen Buchhaltung gebucht, sondern nur in den operativen Evidenz von den Lagerhäuser;
- beim Abgang oder Verkauf werden sie direkt auf den Ertragskonten der Produkte gebucht, ohne deren Abgang zu machen;
- am Ende der Periode wird das Inventur der selbst geschafften oder aus der vorherigen Periode stammenden, nichtverkauften Güter gemacht, und auf die Bestandsveränderungskonten übertragen.

Die Abgänge werden folgenderweise ermittelt:

$$\text{Anfangsbestand} + \text{Verkäufe} - \text{Endbestand} = \text{Eingänge}$$

Für die unfertige Produktion, die Feststellung wird nur am Ende der Periode, durch verschiedene Methoden, gemacht und wird in der Buchhaltung als Vorräte in den entsprechenden Konten gebucht, aber am Anfang der nächsten Periode wird diese Operation storniert.

Die Methode des intermittierenden Inventurs erlaubt nicht das Kenntnis des Vorratsbestands (sowohl mengen- als auch wertmäßig) zu jedem Zeitpunkt, benötigt aber ein kleineres Arbeitsvolumen.

6.5. Die Buchhaltung der Operationen mit Vorräte

6.5.1. Die Buchhaltung der angeschafften Vorräte für den internen Verbrauch

In der Kategorie der angeschafften Vorräte, die dem Verbrauch im Rahmen des Produktionsprozesses dienen, gehören die Rohstoffe, die Verbrauchsmaterialien und die geringwertigen Wirtschaftsgüter.

Die **Rohstoffe** sind Güter, die in dem Produktionsvorgang direkt beteiligt sind. Sie finden sich in dem Erzeugnis vollständig oder teilweise wieder, entweder in deren ursprünglichen Form oder in einer umgewandelten Form.

Die **Verbrauchsmaterialien** sind Güter die an dem Produktionsvorgang teilnehmen, finden sich aber grundsätzlich in dem Endprodukt nicht wieder. Die Hauptkategorien von verbrauchbaren Materialien sind: Hilfsmaterialien, Betriebsstoffe, Ersatzteile, Samen und Pflanzmaterialien, Tierfutter, usw.

Die **geringwertigen Wirtschaftsgüter** sind Güter die nicht die nötigen Bedingungen erfüllen um als Sachanlagen betrachtet zu werden. Entweder haben sie eine Nutzungsdauer die kürzer als ein Jahr ist, oder sie haben einen geringeren Eingangswert als der von dem Gesetz vorgeschriebene Eingangswert (1.800 Lei). Solche Güter sind Schutz- und Arbeitsbekleidung und die spezielle Bekleidung die für die Angestellten in Arbeitsschutzregelungen vorgesehen werden, Zeuge, Geräte, Testapparate, Mess- und Kontrollapparate, Baracken, provisorische Einrichtungen, Baugerüste usw., die angekauft oder selbsterstellt, für die sachgemäße Durchführung der Bauarbeiten, wurden. Die Organisationsarbeiten sind nicht einbezogen, aus denen bei dem Abbau keine Materialien zurückgewonnen werden können (z.B. Zugangswege, Betonplattformen).

Gemäß der OMFP Nr. 3055/2009 wird die Buchhaltung der Rohstoffe und Materialien mithilfe der Konten aus der Gruppe 30 „Rohstoff- und Materialenvorräte“ durchgeführt, die folgende Struktur haben:

- **301 „Rohstoffe“**
- **302 „Verbrauchsmaterialien“**
 - o **3021 „Hilfsmaterialien“**
 - o **3022 „Betriebsstoffe“**
 - o **3023 „Verpackungsmaterialien“**
 - o **3024 „Ersatzteile“**
 - o **3025 „Samen und Pflanzmaterialien“**
 - o **3026 „Tierfutter“**
 - o **3028 „Sonstige Verbrauchsmaterialien“**

- 303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“
- 308 „Preis differenzen für Rohstoffe und Materialien“

Die Konten 301 „Rohstoffe“, 302 „Verbrauchsmaterialien“, 303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“ sind dem wirtschaftlichen Inhalt nach, Konten für materielle Gegenstände des Umlaufvermögens und der Buchhaltungsfunktion nach Aktivkonten. Bei der Verwendung des *permanenten Inventurs* werden sie mit dem Wert der eingegangenen Rohstoffe und Materialien belastet und mit dem Wert der abgegangenen Rohstoffe und Materialien erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der sich im Lager befindenden Rohstoffe und Materialien.

BEISPIEL:

Ein (umsatzsteuerpflichtiges) Unternehmen das die Evidenz der Vorräte zum Ankaufspreis führt, mithilfe des *permanenten Inventurs*, weist folgende Daten betreffend der Rohstoffe auf:
Rohstoffankauf: 100 kg mit einem Preis von 1.000 Lei zuzüglich 24% USt.

	%	=	401 „Lieferanten“	<u>1.240</u>
301 „Rohstoffe“				1.000
4426 „Vorsteuer“				<u>240</u>

Transportaufwendungen: 100 Lei zuzüglich 24% USt.:

	%	=	401 „Lieferanten“	<u>124</u>
301 „Rohstoffe“				100
4426 „Vorsteuer“				<u>24</u>

Die Anschaffungskosten der angekauften Rohstoffe: $(1.000 + 100):1.100 = 11 \text{ Lei/kg}$

Rohstoffverbrauch: 50 kg, gemäß dem Materialienentnahmeschein:

<u>601 „Aufwendungen für Rohstoffe“</u>	=	<u>301 „Rohstoffe“</u>	550
---	---	------------------------	-----

Bemerkung: Für die Bewertung der Vorräte wird bei deren Abgang eine der Methoden FIFO oder GDK benutzt.

Ein Sonderfall sind die geringwertigen Wirtschaftsgüter. Deren Verbrauch wird durch das Konto 603 „Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter“ gemacht (z.B. 1.000 Lei):

<u>603 „Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter“</u>	=	<u>303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“</u>	1.000
--	---	---	-------

Es wird auch eine extrabilanzielle Evidenz der geringwertigen Wirtschaftsgüter gehalten, durch das Konto 8035 „**Geringwertige Wirtschaftsgüter im Gebrauch**“.

Im Falle der Benutzung des *intermittierenden Inventurs* werden die Konten 301, 302, 303 am Ende des Monats mit dem Wert des der Rohstoffe und Materialien die sich im Vorrat befinden, belastet. Sie werden am Anfang des Monats mit dem Wert des Anfangsbestands erkannt. Die Aufwendungen mit diesen Vorräten hält man mit den Konten 601 „**Aufwendungen für Rohstoffe**“, 602 „**Aufwendungen für Verbrauchsmaterialien**“ und 603 „**Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter**“.

BEISPIEL:

Ein (umsatzsteuerpflichtiges) Unternehmen das die Evidenz der Vorräte zum Ankaufspreis führt, mithilfe des intermittierenden Inventurs, weist folgende Daten betreffend der Hilfsmaterialien auf: der Anfangsbestand von 500 Lei wird zu Aufwendungen übertragen:

6021 „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“	=	3021 „Hilfsmaterialien“	500
--	---	-------------------------	-----

Die Anschaffungen während des Monats werden direkt in den Aufwandskonten übertragen. Wenn das Unternehmen einen Hilfsmaterialienankauf von 800 Lei, zuzüglich 24% USt. macht, bucht es die folgende Buchung:

	%		
		= 401 „Lieferanten“	<u>992</u>
6021 „Aufwendungen mit Hilfsmaterialien“			800
4426 „Vorsteuer“			<u>192</u>

Die Transportaufwendungen (100 Lei, zuzüglich 24% USt. werden auch direkt auf den Aufwandskonten gebucht:

	%		
		= 401 „Lieferanten“	<u>124</u>
6021 „Aufwendungen mit Hilfsmaterialien“			100
4426 „Vorsteuer“			<u>24</u>

Der Verbrauch der Vorräte während des Monats wird nicht in der Buchhaltung gebucht, weil am Anfang des Monats deren Bestand auf null gebracht wurde und alle Eingänge des Monats direkt als Aufwendungen gebucht wurden.

Am Ende des Monats wird den Endvorrat, durch Inventur, gemacht, und den Wert dieser Aufwendungen wird entlastet, durch deren Übertragung auf die Vorratskonten. In unserem Beispiel der Endbestand ist 400 Lei, also es werden folgende Buchungssätze gemacht:

3021 „Hilfsmaterialien“	=	6021 „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“	400
-------------------------	---	--	-----

oder

6021 „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“	=	3021 „Hilfsmaterialien“	400
--	---	-------------------------	-----

Bemerkung:

Im Fall des intermittierenden Inventurs, der Wert der Abgänge berechnet man folgenderweise: Abgänge = Anfangsbestand + Eingänge – Endbestand. In unserem Beispiel, die Abgänge sind im Wert von 1.000 Lei (500 + 900 - 400).

Mithilfe des Kontos **308 „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“** wird die Evidenz der Differenzen zwischen den Anschaffungskosten und dem Standardpreis (den Standardkosten) der Materialien und Rohstoffe gehalten. Es wird, in der Regel, von den Unternehmen die das permanente Inventur verwendet, benutzt. Dem wirtschaftlichen Inhalt nach ist es ein Berichtigungskonto des Buchungswertes der Materialien und Rohstoffe. Der buchhalterischen Funktion nach ist es ein Aktivkonto.

Ist es ein Aktivkonto, wird es mit den positiven Differenzen in Schwarz (die Anschaffungskosten sind höher als der Standardpreis) oder mit den negativen Preisdifferenzen in Rot (die Anschaffungskosten sind niedriger als der Standardpreis) der eingegangenen Materialien und Rohstoffe belastet und mit dem Wert der positiven (in Schwarz) und negativen (in Rot) Preisdifferenzen der ausgegangenen Rohstoffe und Materialien erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der Preisdifferenzen (positiv oder negativ), die sich auf die vorhandenen Vorräte von Materialien und Rohstoffe beziehen.

Ist es ein Passivkonto, werden die Preisdifferenzen in Schwarz gebucht, und das Konto 308 funktioniert ähnlich mit dem Konto **378 „Preisdifferenzen für Waren“**.

BEISPIEL:

Ein Unternehmen das die Evidenz der Vorräte zu einem Standardpreis führt, weist am Anfang des Monates einen Anfangsbestand der Rohstoffe, zu einem Standardpreis von 20 Lei/kg: 100 Kg und Preisdifferenzen des Anfangsbestandes von 60 Lei. Während des Monates werden 300 kg Rohstoff für einen Preis von 18 Lei/kg angekauft. In diesem Fall belastet das Unternehmen das Konto 301

mit dem Wert zum Standardkosten der Rohstoffe ($300 \text{ kg} * 20 \text{ Lei/kg} = 6.000 \text{ Lei}$) und erkennt in Rot das Konto 308 mit der negativen Differenz zwischen den Anschaffungskosten und den Standardpreis ($300 \text{ kg} * (-2 \text{ Lei/kg}) = -600 \text{ Lei}$):

%	= 401 „Lieferanten“	<u>7.696</u>
301 „Rohstoffe“		6.000
308 „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“		600
4426 „Vorsteuer“		1.296

Die Transportdifferenzen ($100 \text{ Lei} + 24\% \text{ USt.}$) vermehren die Anschaffungskosten der Vorräte, gebucht in den Soll des Kontos 308:

%	= 401 „Lieferanten“	<u>124</u>
308 „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“		100
4426 „Vorsteuer“		24

Das Unternehmen kauft von einem anderen Unternehmen 200 kg Rohstoffe, zu dem Preis von 21 Lei/kg. In diesem Fall belastet das Unternehmen das Konto 301 mit dem Wert des Standardkosten der Rohstoffe ($200 \text{ kg} * 20 \text{ Lei/kg} = 4.000 \text{ Lei}$) und belastet in Schwarz das Konto 308 mit den positiven Differenz zwischen den Anschaffungspreis und den Standardkosten ($200 \text{ kg} * 1 \text{ Lei/kg} = 200 \text{ Lei}$):

%	= 401 „Lieferanten“	<u>5.208</u>
301 „Rohstoffe“		4.000
308 „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“		200
4426 „Vorsteuer“		1.008

In diesem Moment, der Effektivkosten des Vorrats von 600 kg Rohstoffe, ist erhalten durch die Summe des Saldo des Kontos 301 (12, 000 Lei) und des Saldo des Konto 308 (-240 Lei), also 11.760 Lei.

Es werden 400 kg verbraucht:

601 „Aufwendungen für Rohstoffe“	= 301 „Rohstoffe“	8.000
----------------------------------	-------------------	-------

Man muss auch der Preisdifferenzen der abgegangener Rohstoffe berechnen und buchen.
Für deren Feststellung berechnet man den Koeffizient der Preisdifferenzen:

$$k_{308} = (AB_{308} + SBw_{308}) : (AB_{301} + SBw_{301}) = (60 + (-300)) / (2.000 + 10.000) = - 0,02$$

Die Preisdifferenzen der Abgänge (HBw308) erhält man durch das Multiplizieren des Koeffizienten k308 mit dem Wert der Abgänge der Rohstoffen (HBw301):

$$HBw_{308} = k_{308} * HBw_{301} = -0,02 * 8.000 = -160 \text{ Lei}$$

601 „Aufwendungen für Rohstoffe“	=	308 „Preisdifferenzen für Rohstoffe	160
		und Materialien“	

Bei der Inventur der Vorräte, dass periodisch beim Unternehmen stattfindet, durch den Vergleich des Istbestand der Vorräte mit den Bestand in der Buchhaltung, können Plus- oder Minusdifferenzen existieren, die in der Buchhaltung gebucht werden müssen, für die Übereinstimmung der Istbestände mit den Beständen in der Buchhaltung.

BEISPIEL:

Bei der Inventur wird eine Rohstoffminusdifferenz im Wert von 100 Lei und eine Plusdifferenz bei Verbrauchsmaterialien in Wert von 20 Lei.

Die Verbuchung der Rohstoffminusdifferenz:

601 „Aufwendungen für Rohstoffe“	=	301 „Rohstoffe“	100
----------------------------------	---	-----------------	-----

Wenn die Minusdifferenz einem Angestellten abgezogen wird (z.B. des Verwalters im Wert von 130 Lei, zuzüglich 24% USt.), bucht man Folgendes:

4282 „Sonstige Forderungen	=	%	161,2
das Personal betreffend“		7581 „Erträge aus Entschädigungen,	130,0
		Geldstrafen und Säumniszuschläge“	
		4427 „Umsatzsteuer“	31,2

Wenn die Differenz nicht zugeschrieben wird, muss das Umsatzsteuer der Minusdifferenz (100 Lei * 24%) gebucht werden, durch eine Aufwendung:

635 „Aufwendungen für sonstige Steuern,	=	4427 „Umsatzsteuer“	24
Gebühren und ähnliche Einzahlungen“			

Die Plusdifferenz wird durch eine Stornierung gebucht: (in Schwarz oder Rot):

$$\underline{3021 \text{ „Hilfsmaterialien“}} = \underline{6021 \text{ „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“}} \quad 20$$

oder

$$\underline{6021 \text{ „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“}} = \underline{3021 \text{ „Hilfsmaterialien“}} \quad \boxed{20}$$

Bei der Inventur der Vorräte muss die Aufsichtskommission, neben den Plus- und/oder Minusdifferenzen der quantitativen Vorräte, auch die Differenzen generiert von den konjunkturellen Faktoren bestimmen, wie: Inflation, Mode, qualitative Abwertungen usw.

Diese Differenzen werden durch den Vergleich des Buchwertes jedem Vorratselement, mit seinem Nutzungswert bei der Inventur, und es kann folgen:

- *Pluswert*, wenn der Inventurwert größer als der Buchwert ist. Diese Differenzen werden nicht gebucht und die Aktivelemente werden bei ihrem Eingangswert behalten;
- *Minuswert*, wenn der Inventurwert kleiner als der Buchwert ist. Diese Differenzen werden in der Buchhaltung unter den Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte gebucht und die Aktivelemente bleiben bei ihrem Eingangswert.

Die Buchhaltung der Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte wird mithilfe der Gruppe 39 **„Berichtigungen für die Wertminderung der Vorräte“** durchgeführt. Diese Gruppe beinhaltet folgende synthetische Konten I-ten Grades:

- **391 „Berichtigungen für die Wertminderung der Rohstoffe“**
- **392 „Berichtigungen für die Wertminderung der Materialien“**

Diese Konten sind nach dem wirtschaftlichen Inhalt Berichtigungskonten der Vorräte und nach der Buchhaltungsfunktion Passivkonten. Sie werden mit dem Wert der gebildeten bzw. erhöhten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte erkannt und mit dem Wert der annullierten bzw. verringerten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte belastet. Der Habenschlussbestand ist der Wert gebildeten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte.

Andere spezifische Konten, die für die Verbuchung der Berichtigungen benutzt werden können, sind: **6814 „Betriebliche Aufwendungen für Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“** und **7814 „Erträge aus Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“**.

BEISPIEL:

Das Unternehmen hat am Ende des Geschäftsjahres N Hilfsstoffe, bei einem Anschaffungswert von 7.000 Lei (im Konto 3021), und der Inventurwert ist 6.800 Lei. Diese Minderung wird in der Buchhaltung durch eine Berichtigung gebucht (7.000 - 6.800):

6814 „Betriebliche Aufwendungen für	=	3921 „Berichtigungen für die	200
Berichtigungen für die Wertminderung		Wertminderung der Hilfsstoffe“	
des Umlaufvermögens“			

In der Bilanz am Ende des Geschäftsjahres N, bei der Position „Vorräte – Hilfsstoffe“, wird sich der Wert von dem Konto 3021, verbessert durch den Wert von dem Konto 3921, befinden.

Wir nehmen an, dass das Unternehmen im N+1 Hilfsstoffe verbraucht:

6021 „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“	=	3021 „Hilfsmaterialien“	7.000
--	---	-------------------------	-------

Und die Berichtigung für Hilfsstoffe wird annulliert:

3921 „Berichtigungen für die	=	7814 „Erträge aus Berichtigungen für die	200
Wertminderung der Hilfsstoffe“		Wertminderung des Umlaufvermögens“	

Bemerkung: Die Annullierung der Berichtigung kann stattfinden, auch wenn der Inventurwert sich bis zu der Ebene oder über diese, vermehrt. Wenn z.B. wenn vorher des Verbrauchs eine andere Inventur stattgefunden hätte, durch dem das aktuelle wert 6.900 Lei wäre, musste man dann die Berichtigung verkleinern mit 100 Lei:

3921 „Berichtigungen für die	=	7814 „Erträge aus Berichtigungen für die	100
Wertminderung der Hilfsstoffe“		Wertminderung des Umlaufvermögens“	

Wenn bei der Inventur der aktuelle Wert von wenigstens 7.000 Lei gewesen wäre, musste man die Berichtigung annullieren.

6.5.2. Die Buchhaltung der unfertigen Produktion

Die unfertige Produktion sind Produkte, die nicht alle Phasen des technologischen Prozesses beendet haben, und nehmen eine Position zwischen Rohstoffe und halbfertige Produkte (Vorprodukte) oder zwischen halbfertige Produkte und fertige Erzeugnisse ein, Produkte, die noch nicht einer technischen Qualitätskontrolle unterzogen wurden und Arbeiten im Bau, sowie Dienstleistungen und Studien, die nicht beendet wurden.

Also, die unfertige Produktion wird in der Buchhaltung als Aufwendungen gebucht. Am Ende jedes Monats müssen die Aufwendungen betreffend der unfertigen Produktion „gelagert“, um an Anfang des ersten Tages des folgenden Monats durch die umgekehrten Buchungen geschlossen zu werden. Also, die Konten der unfertigen Produktion dienen nur der „Lagerung“ der Aufwendungen in dem letzten Tag des Monats.

Die Feststellung der unfertigen Produktion am Ende des Monats kann durch zwei Methoden durchgeführt werden:

- die *buchhalterische Methode* – benutzt die Daten der operativen und buchhalterischen Evidenz, mit deren Hilfe man die unfertige Produktion folgendermaßen ermittelt:

$$\text{unfertige Produktion} = \text{unfertige Produktion am Anfang des Monats} + \text{Gesamtaufwendungen des Monats} - \text{Aufwendungen für die fertige Produktion}$$

- die *direkte Methode* – besteht in der faktischen Inventur der unfertigen Produktion, wobei technische Methoden für die Ermittlung des Fertigstellungsgrades verwendet werden.

Die Buchhaltung der unfertigen Produktion wird mithilfe der Kontengruppe 33 „**Unfertige Produktion**“ durchgeführt, die folgende synthetischen Konten dritten Grades enthält:

- 331 „**Unfertige Erzeugnisse**“
- 332 „**Unfertige Arbeiten und Dienstleistungen**“

Die Konten 331 und 332 sind dem wirtschaftlichen Inhalt nach Konten des Umlaufvermögens, und der Buchhaltungsfunktion nach sind sie Aktivkonten. Sie werden mit dem Wert der Herstellkosten der unfertigen Produktion am Ende der Periode belastet und mit dem Wert der Herstellkosten der unfertigen Produktion (der am Ende der Vorperiode ermittelt wurde) am Anfang der Periode erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der unfertigen Produktion am Ende einer Periode (Monat).

BEISPIEL:

Ein Unternehmen hat im März Aufwendungen mit der Produktion (für die Realisierung der unfertigen Produktion) im Wert von 50.000 Lei geleistet und die erhaltenen Erzeugnisse während des Monats sind zu einem Produktionskosten von 45.000 Lei bewertet.

Alle Produktionsaufwendungen werden während des Monats März gebucht, in Konten der Klasse 6 „Aufwendungen“ in Korrespondenz mit den Konten aus der Klasse 3 „Vorratskonten und Konten der unfertigen Produktion“ oder der Klasse 4 „Abrechnungskonten gegenüber Dritten“, je nach der Natur der Aufwendungen. Am Ende des Monats werden die fertigen Produkte empfangen:

<u>345 „Fertige Erzeugnisse“</u>	=	<u>711 „Bestandsveränderungen“</u>	45.000
----------------------------------	---	------------------------------------	--------

Weil die Gesamtaufwendungen im Wert von 50.000 Lei sind und die fertigen Produkte im Wert von 45.000 Lei, folgt, dass es noch unfertige Produkte gibt, dass am Ende des Monats in der Buchhaltung, durch das folgende Buchungssatz, gebucht wird:

<u>331 „Unfertige Erzeugnisse“</u>	=	<u>711 „Bestandsveränderungen“</u>	5.000
------------------------------------	---	------------------------------------	-------

Am Ende des Monats April, die erste Buchung wird die Stornierung der unfertigen Produktion sein:

<u>331 „Unfertige Erzeugnisse“</u>	=	<u>711 „Bestandsveränderungen“</u>	<u>5.000</u>
------------------------------------	---	------------------------------------	--------------

Im Monat April wurden Aufwendungen vom 75.000 Lei gemacht und die empfangenen fertigen Produkte am Ende des Monats werden zum 77.500 Lei bewertet. In diesem Fall wird das Unternehmen Produktionsaufwendungen während des Monats buchen und am Ende des Monats die erhaltenen Produkte, beziehungsweise die unfertige Produktion:

<u>345 „Fertige Erzeugnisse“</u>	=	<u>711 „Bestandsveränderungen“</u>	77.500
----------------------------------	---	------------------------------------	--------

<u>331 „Unfertige Erzeugnisse“</u>	=	<u>711 „Bestandsveränderungen“</u>	2.500
------------------------------------	---	------------------------------------	-------

6.5.3. Die Buchhaltung der Erzeugnisse

Die Vorräte aus eigener Regie sind solche Güter, die das Unternehmen selbst schafft und dienen, meistens, den Dritten. In dieser Kategorie befinden sich:

- **Vorprodukte:** sind die Erzeugnisse, die eine Reihe von technologischen Phasen beendet haben und einen gewissen Verarbeitungsgrad erreicht haben, und die in einer anderen Abteilung für Weiterverarbeitung gebracht werden, oder an Dritten geliefert werden.
- **fertige Erzeugnisse:** sind Güter, die alle Phasen des technologischen Prozesses beendet haben, die Qualitätsanforderungen erfüllen, und die an die Lagerräume abgegeben oder an Dritten geliefert werden.
- **Ausschussprodukte:** stellen die Ausschüsse, die wieder verwertbare Materialien und Abfälle dar.

Die Buchhaltung der Erzeugnisse wird mithilfe der Konten aus der Gruppe 34 „Erzeugnisse“ durchgeführt, die folgende synthetische Konten dritten Grades umfasst:

- 341 „Vorprodukte“
- 345 „Fertige Erzeugnisse“
- 346 „Ausschussprodukte“
- 348 „Preisdifferenzen für Erzeugnisse“

Die Konten 341, 345 und 346 sind dem wirtschaftlichen Inhalt nach Konten des Umlaufvermögens und der Buchhaltungsfunktion nach sind sie Aktivkonten. Im Fall der Verwendung des *permanenten Inventurs* werden sie mit dem Wert der hergestellten Erzeugnisse belastet und mit dem Wert der abgegangenen Erzeugnisse erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der sich im Lager befindenden Erzeugnisse.

BEISPIEL:

Ein Unternehmen schafft im Laufe des Monats 400 kg fertige Erzeugnisse, zu einem Einzelpreis von 130 Lei/kg:

$$\underline{\quad 345 \text{ „Fertige Erzeugnisse“} \quad} = \underline{\quad 711 \text{ „Bestandsveränderungen“} \quad} 52.000$$

Der Verkauf von 300 kg aus den vorher erhaltenen fertigen Erzeugnissen, zu einem Verkaufspreis von 170 Lei/kg, 24% USt.:

4111 „Kunden“	=	%	<u>63.240</u>
		701 „Erträge aus dem Verkauf von fertigen Erzeugnissen“	51.000
		4427 „Umsatzsteuer“	12.240

Die Ausbuchung der fertigen Produkte wird zu Produktionskosten gemacht:

$$\frac{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}}{\quad} = \frac{345 \text{ „Fertige Erzeugnisse“}}{\quad} \quad 39.000$$

Nach diesen Operationen weist das Konto 345 einen Endbestand von 13.000 Lei (100 kg x 130 Lei/kg) auf.

Bemerkung: Wenn das Unternehmen, am Anfang des Monats, schon fertige Produkte hat oder während des Monats fertige Produkte in mehreren Etappen erhält, muss er die Bewertungsmethode erwähnen: FIFO, LIFO oder GDK.

Im Falle der Benutzung des *intermittierenden Inventurs* erhöhen sich die Sollbestände der Konten 341, 345, 346 mit dem Buchungswert der vorhandenen Produkte. Diese Konten werden am Anfang des Monats mit dem Wert des Anfangsbestandes erkannt (Habenbuchung), dass als Aufwand verbucht wird.

Wenn das Unternehmen die Evidenz der Vorräte der fertigen Produkte zu einem anderen Kosten als der Effektivkosten, beziehungsweise Standardkosten, hält, für wird die Evidenz der Differenzen zwischen den effektiven Herstellkosten und den Standardkosten der Erzeugnisse verwendet man das Konto 348 „Preisdifferenzen für Erzeugnisse“.

Das Konto **348 „Preisdifferenzen für Erzeugnisse“** ist dem wirtschaftlichen Inhalt nach ein Berichtigungskonto des Buchungswertes der Erzeugnisse und der buchhalterischen Funktion nach ist es ein Aktivkonto. Es wird mit dem Wert der positiven Differenzen (die Herstellkosten sind höher als die Standardkosten) und negativen Preisdifferenzen (die Herstellkosten sind niedriger als die Standardkosten) der hergestellten Erzeugnisse belastet und mit dem Wert der positiven und negativen Preisdifferenzen der abgegangenen Erzeugnisse erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der Preisdifferenzen (positiv oder negativ), die sich auf die vorhandenen Vorräte von Erzeugnissen beziehen.

Bemerkung: Ist es ein Passivkonto, funktioniert das Konto 348 ähnlich wie das Konto 378 „Preisdifferenzen für Waren“.

BEISPIEL:

Ein Unternehmen hält die Evidenz der Vorräte der Vorprodukte zu einem Standardpreis von 100 Lei/Stück. 200 Stück werden zu einem Effektivkosten von 105 Lei/Stück gebucht:

Die Buchung der Vorprodukte zu den Standardkosten (200 Stück x 100 Lei/Stück):

$$\underline{341 \text{ „Vorprodukte“}} = \underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} \quad 20.000$$

Die Preisdifferenzen: 200 Stück x (105 – 100) Lei/Stück = 1.000 Lei:

$$\underline{348 \text{ „Preisdifferenzen für Erzeugnisse“}} = \underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} \quad 1.000$$

Man verkauft 170 Stück Vorprodukte zu einem Preis von 150 Lei/Stück, 24% USt.:

<u>4111 „Kunden“</u>	=	<u>%</u>	<u>31.620</u>
		702 „Erträge aus dem Verkauf von Vorprodukte“	25.500
		<u>4427 „Umsatzsteuer“</u>	<u>6.120</u>

Die Ausbuchung der verkauften Vorprodukte:

$$\underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} = \underline{341 \text{ „Vorprodukte“}} \quad 17.000$$

Man muss auch die Preisdifferenzen der abgegangener Vorprodukte berechnen und buchen. Es gibt 2 Varianten:

- Variante 1: Die Preisdifferenzen zwischen den Effektivkosten und den Standardkosten sind von 5 Lei/Stück, also für die 170 Stücke wird es 170 Stück x 5 Lei/Stück = 850 Lei sein.
- Variante 2: Durch die Berechnung des Koeffizienten der Preisdifferenzen: $k_{348} = (\text{Ab}_{348} + \text{SBw}_{348}) / (\text{Ab}_{341} + \text{SBw}_{341}) = (0 + 1.000) / (0 + 20.000) = 0,05$. Die Preisdifferenzen der Vorprodukte sind in das Konto 348 abgebildet: $\text{HBw}_{348} = \text{HBw}_{341} \times k_{348} = 17.000 \times 0,05 = 850 \text{ Lei}$

$$\underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} = \underline{348 \text{ „Preisdifferenzen für Erzeugnisse“}} \quad 850$$

Bemerkung: Wenn die Produktionskosten kleiner als die Standardkosten sind, haben wird günstige Preisdifferenzen und diese werden in der Buchhaltung in Rot gebucht (Minus), sodass man das Effektivkosten erhält.

Wenn wir die Daten von dem vorherigen Beispiel verändern und wir sagen, dass die Effektivkosten 98 Lei/Stück sind, werden die Eingänge der Vorprodukte folgend gebucht:

Die Buchung der Vorprodukte zu den Standardkosten (200 Stück x 100 Lei/Stück):

$$\underline{\text{341 „Vorprodukte“}} = \underline{\text{711 „Bestandsveränderungen“}} \quad 20.000$$

Die Preisdifferenzen: 200 Stück x (98 – 100) Lei/Stück = -400 Lei:

$$\underline{\text{348 „Preisdifferenzen für Erzeugnisse“}} = \underline{\text{711 „Bestandsveränderungen“}} \quad \boxed{400}$$

Die Ausbuchung der verkauften Vorprodukte:

$$\underline{\text{711 „Bestandsveränderungen“}} = \underline{\text{341 „Vorprodukte“}} \quad 17.000$$

Berechnung:

$$k_{348} = (\text{Ab}_{348} + \text{SBw}_{348}) / (\text{Ab}_{341} + \text{SBw}_{341}) = (0 + (-400)) / (0 + 20.000) = -0,02$$

$$\text{HBw}_{348} = \text{HBw}_{341} \times k_{348} = 17.000 \times (-0,02) = -340 \text{ Lei}$$

$$\underline{\text{711 „Bestandsveränderungen“}} = \underline{\text{348 „Preisdifferenzen für Erzeugnisse“}} \quad \boxed{340}$$

Bei der periodischen Inventur des Unternehmens, durch das Vergleichen der Istbestände mit den Beständen aus der Buchhaltung können Plus- oder Minusdifferenzen vorkommen, die in der Buchhaltung gebucht werden, um diese beiden Bestände gleich zu tun.

Eine Plusdifferenz der fertigen Produkte wird folgenderweise in der Buchhaltung gebucht:

$$\underline{\text{345 „Fertige Erzeugnisse“}} = \underline{\text{711 „Bestandsveränderungen“}}$$

Eine Minusdifferenz der Ausschussprodukte wird folgenderweise in der Buchhaltung gebucht:

$$\underline{\text{711 „Bestandsveränderungen“}} = \underline{\text{346 „Ausschussprodukte“}}$$

Bei der periodischen Inventur des Unternehmens wird auch den Vergleich des Buchwertes mit seinem Inventurwert gemacht. Die *Plusdifferenzen* werden nicht gebucht und die *Minusdifferenzen* werden in der Buchhaltung unter dem Berichtigungen für die Abwertung gebucht, mithilfe des Kontos 394 „Berichtigungen für die Wertminderung der Erzeugnisse“. Dieses Konto ist nach dem wirtschaftlichen Inhalt ein Berichtigungskonto der Vorräte und nach der Buchhaltungsfunktion Passivkonto. Es wird mit dem Wert der gebildeten bzw. erhöhten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte erkannt und mit dem Wert der annullierten bzw. verringerten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte belastet. Der Habenschlussbestand ist der Wert gebildeten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte.

BEISPIEL:

Das Unternehmen hat am Ende des Geschäftsjahres N fertige Produkte, bei einem Anschaffungswert von 4.000 Lei (im Konto 345), und der Inventurwert ist 3.700 Lei. Diese Minderung wird in der Buchhaltung durch eine Berichtigung gebucht (4.000 - 3.700):

6814 „Betriebliche Aufwendungen für Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“	=	394 „Berichtigungen für die Wertminderung der Erzeugnisse“	300
---	---	---	-----

In der Bilanz am Ende des Geschäftsjahres N, bei der Position „Vorräte – fertige Produkte“, wird sich der Wert von das Konto 345, verbessert durch den Wert von dem Konto 394, befinden.

Wir nehmen an, dass das Unternehmen im N+1 die fertige Produkte verkauft:

394 „Berichtigungen für die Wertminderung der Erzeugnisse“	=	7814 „Erträge aus Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“	300
---	---	--	-----

Bemerkung: Die Annullierung der Berichtigung kann stattfinden, auch wenn der Inventurwert sich bis zu der Ebene oder über diese, vermehrt. Wenn z.B. wenn vorher des Verkaufs eine andere Inventur stattgefunden hätte, durch dem das aktuelle wert 3.000 Lei wäre, musste man dann die Berichtigung verkleinern mit 100 Lei:

394 „Berichtigungen für die Wertminderung der Erzeugnisse“	=	7814 „Erträge aus Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“	100
---	---	--	-----

Wenn bei der Inventur der aktuelle Wert von wenigstens 4.000 Lei gewesen wäre, musste man die Berichtigung annullieren.

6.5.4. Die Buchhaltung der Waren

Waren sind Güter, die außerhalb des Unternehmens angekauft werden, um diese in derselben Form weiterzuverkaufen. Folgende Vorräte werden den Waren zugeordnet: für den eigenen Verbrauch angekaufte Vorräte (Rohstoffe, Materialien, Inventurobjekte usw.) die später an Dritten für den Verkauf angeboten werden; aus eigener Produktion stammende Vorräte, die im eigenen Laden verkauft werden.

Auf dem Weg Hersteller – Endverbraucher legen die Waren zwei Etappen:

- der Verkehr in großen Mengen „Großhandel“ – besteht aus dem Warenankauf in größeren Mengen von Herstellern und anderen Lieferanten, um sie später an andere Unternehmen zu verkaufen;
- der Verkehr in kleinen Mengen „Einzelhandel“ – besteht aus dem Warenverkauf in kleinen Mengen an individuellen Verbrauchern oder an anderen Unternehmen für den eigenen Verbrauch.

Die permanente Inventur der Warenvorräte impliziert die Verwendung einiger Kosten/ Preise spezifisch des Stadiums, wo sich die folgenden finden:

- Anschaffungskosten, spezifisch für den Großhandel, wo die analytische Buchhaltung auf Warensorte gehalten wird, durch die Benutzung, in der Regel, der quantitativ – wertmäßigen Methode;
- Einzelverkaufspreis, spezifisch für den Einzelhandel, wo die analytische Buchhaltung auf Geschäfte, und innerhalb deren, gehalten wird, durch die Benutzung, in der Regel, die globale – wertmäßige Methode.

Bei den umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen ist der Einzelverkaufspreis aus dem Ankaufspreis plus die Handelsspanne und zuzüglich nichtfälliger Umsatzsteuer gebildet. Bei den Einzelhandelsunternehmen, die nicht umsatzsteuerpflichtig sind, besteht der Einzelverkaufspreis aus den Anschaffungskosten (wo auch die Umsatzsteuer aus der Einkaufsrechnung einbezogen wird) und der Handelsspanne.

Die Handelsspanne ist die Summe, die dafür bestimmt ist, die Aufwendungen des Unternehmens zu decken und die Erzielung eines Gewinns zu sichern.

Die synthetische Buchhaltung der Waren wird mithilfe der Kontengruppe **37 „Waren“** geführt. Diese Gruppe beinhaltet folgende synthetische Konten I-ten Grades:

- **371 „Waren“**
- **378 „Preisdifferenzen für Waren“**

Das Konto 371 ist dem wirtschaftlichen Inhalt nach ein Konto des Umlaufvermögens, und der Buchhaltungsfunktion nach ist es ein Aktivkonto. Im Fall der *permanenten Inventur*, wird es mit dem Wert der eingegangenen Waren belastet und mit dem Wert der abgegangenen Waren erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der Warenendbestandes.

BEISPIEL:

Ein Großhändler kauft Waren im Wert von 10.000 Lei, zuzüglich 24% VSt:

%	=	401 „Lieferanten“	<u>12.400</u>
371 „Waren“			10.000
4426 „Vorsteuer“			<u>2.400</u>

Man verkauft die Hälfte dieser Waren, zu einem Preis von 8.000 Lei, zuzüglich 24% USt.:

4111 „Kunden“	=	%	<u>9.920</u>
		707 „Erträge aus Warenverkauf“	8.000
		4427 „Umsatzsteuer“	<u>1.920</u>

Die verkauften Waren müssen aus der Buchhaltung ausgebucht werden:

<u>607 „Aufwendungen für Waren“</u>	=	<u>371 „Waren“</u>	5.000
-------------------------------------	---	--------------------	-------

Nach diesen Operationen weist das Konto 371 „Waren“ 5.000 Lei (10.000 – 5.000) auf.

Im Falle der Benutzung der *intermittierenden Inventur* wird das Konto 371 am Ende des Monats mit dem Wert der sich im Vorrat befindenden Waren belastet. Am Anfang des Monats wird das Konto mit dem Wert des Buchungspreises der sich im Bestand befindlichen Waren erkannt.

BEISPIEL:

Ein Unternehmen, das die intermittierende Inventur benutzt, weist am Anfang des Monats Warenvorräte im Wert von 1.000 Lei, die auf Aufwendungen übertragen werden, auf:

<u>607 „Aufwendungen für Waren“</u>	=	<u>371 „Waren“</u>	1.000
-------------------------------------	---	--------------------	-------

oder

<u>371 „Waren“</u>	=	<u>607 „Aufwendungen für Waren“</u>	1.000
--------------------	---	-------------------------------------	---

Die Ankäufe während des Monats werden direkt in den Aufwendungskonten gebucht. Z.B. der Ankauf von Waren im Wert von 10.000 Lei, zuzüglich 24% VSt.:

	%	=	401 „Lieferanten“	<u>12.400</u>
607 „Aufwendungen für Waren“				10.000
	4426 „Vorsteuer“			<u>2.400</u>

Wenn das Unternehmen 80% der Waren zu einem Preis von 11.000 Lei, zuzüglich 24% USt., verkauft, wird es in der Buchhaltung nur die Rechnung zu den Kunden gebucht, weil diese nicht in den Vorratskonten gebucht sind, also es hat, nicht wovon es ausbuchen soll:

4111 „Kunden“	=	%	<u>13.640</u>
		707 „Erträge aus Warenverkauf“	11.000
		4427 „Umsatzsteuer“	<u>2.640</u>

Am Ende des Monats führt man eine Inventur durch, um den Warenvorrat festzustellen. Wenn es keine Waren auf dem Lager mehr existieren, wird es keine Buchungen stattfinden. Wenn, aber, noch Waren auf Lager existieren, werden diese als Vorräte gebucht (Klasse 3) und man verbessert den Wert der Aufwandskonten (Klasse 6) die überschätzt wurden. In dem vorherigen Beispiel nehmen wir an, dass es noch Waren im Wert von 2.200 Lei auf dem Lager sind. Es wird die folgende Buchung gemacht:

<u>371 „Waren“</u>	=	<u>607 „Aufwendungen für Waren“</u>	2.200
--------------------	---	-------------------------------------	-------

Bemerkung: Im Fall der intermittierenden Inventur werden die Effektivausgänge nach der Formel $EB = AB + \text{Eingänge} - \text{Ausgänge}$. In unserem Beispiel: $1.000 + 10.000 - 2.200 = 8.800$ Lei.

Das Konto **378 „Preisdifferenzen für Waren“** ist nach dem wirtschaftlichen Inhalt, ein Berichtigungskonto des Buchungswertes der Waren und nach der Buchhaltungsfunktion ein Passivkonto. Im Fall der *permanenten Inventur* wird es mit dem Wert der Handelsspanne der eingegangenen Waren belastet und mit dem Wert der Handelsspanne der ausgegangenen Waren erkannt. Der Habenschlussbestand ist der Wert der Handelsspanne der sich im Endbestand befindlichen Waren. Im Falle der Benutzung der *intermittierenden Inventur* wird es mit dem Wert der Handelsspanne der sich am Ende des

Monates im Bestand befindlichen Waren erkannt. Am Anfang des Monats wird das Konto mit dem Wert der Handelsspanne der sich am Ende des vorigen Monats im Bestand befindlichen Waren belastet.

Das Konto **4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“** hält die Evidenz der nichtfälligen Umsatzsteuer für die die Waren deren Evidenz zum Einzelverkaufspreis geführt wird. Der Buchhaltungsfunktion nach ist es ein Passivkonto (in diesem Fall). Es wird mit dem Wert der Mehrwertsteuer der Waren aus dem Einzelhändler erkannt und mit dem Wert der Mehrwertsteuer der Warenverkäufe aus dem Einzelhändler belastet. Der Schlussbestand ist der Wert der nichtfälligen Umsatzsteuer der existierenden Waren im Unternehmen zu einem Zeitpunkt.

BEISPIEL:

Ein Unternehmen, das die Evidenz der Waren bei einem Einzelverkaufspreis hält und die permanente Inventur benutzt, kauft Waren zu einem Preis von 20.000 Lei, zuzüglich 24% VSt.:

%	=	401 „Lieferanten“	<u>24.800</u>
371 „Waren“			20.000
<u>4426 „Vorsteuer“</u>			<u>4.800</u>

Anhand der Aufschlagsquote (35%) wird der Verkaufspreis für die Waren berechnet:

<u>371 „Waren“</u>	=	%	<u>13.480</u>
		378 „Preisdifferenzen für Waren“	7.000
		<u>4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“</u>	<u>6.480</u>

Die Berechnung der Handelsspanne: $20.000 \times 35\% = 7.000$ Lei und der nichtfälligen Umsatzsteuer: $(20.000 + 7.000) \times 24\% = 6.480$ Lei

Das Unternehmen verkauft Waren in Wert von 23.436 Lei einschließlich USt. gegen bar:

<u>5311 „Kassenbestand“</u>	=	%	<u>23.436</u>
		707 „Erträge aus Warenverkauf“	18.900
		<u>4427 „Umsatzsteuer“</u>	<u>4.536</u>

Berechnung der Umsatzsteuer: $23.436 \text{ Lei} \times 24 / 124 = 4.536$

Die Ausbuchung wird folgenderweise gemacht:

- | | |
|---|------------|
| 1. Verkaufspreis: | 23.436 Lei |
| 2. Umsatzsteuer (Rh. 1 x 24/ 124): | 4.536 Lei |
| 3. Verkaufspreis ohne Umsatzsteuer (Rh. 1 – Rh. 2): | 18.900 Lei |
| 4. Aufschlagsquote (Rh. 3 x 35/ 135): | 4.900 Lei |
| 5. Ankaufspreis (Rh. 3 – Rh. 4): | 14.000 Lei |

Bemerkung: Weil das Unternehmen eine einzige Aufschlagsquote benutzt, konnte man für die Berechnung der Aufschlagsquote die Methode, der vermehrten Hunderts benutzen:

%	=	371 „Waren“	<u>23.436</u>
607 „Aufwendungen für Waren“			14.000
378 „Preisdifferenzen für Waren“			4.900
<u>4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“</u>			<u>4.536</u>

Falls das Unternehmen verschiedene Aufschlagsquote benutzt, muss man den Koeffizienten der Verteilung berechnen:

$$K378 = (AB378 + HBw378): (AB371 + SBw371)$$

$$SBw378 = HBw371 \times k378$$

BEISPIEL:

Ein Unternehmen weist die folgende Situation betreffend des Warenankaufs:

1. Waren zu einem Preis von 20.000 Lei, Aufschlagsquote 35%
2. Waren zu einem Preis von 15.000 Lei, Aufschlagsquote 30%

1. Der erste Ankauf:

%	=	401 „Lieferanten“	<u>24.800</u>
371 „Waren“			20.000
<u>4426 „Vorsteuer“</u>			<u>4.800</u>

2. Anhand der Aufschlagsquote (35%) wird der Verkaufspreis für die Waren berechnet:

371 „Waren“	=	%	<u>13.480</u>
		378 „Preisdifferenzen für Waren“	7.000
		<u>4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“</u>	<u>6.480</u>

Die Berechnung der Handelsspanne: $20.000 \times 35\% = 7.000$ Lei und der nichtfälligen Umsatzsteuer: $(20.000 + 7.000) \times 24\% = 6.480$ Lei

3. Der zweite Ankauf:

%	=	401 „Lieferanten“	<u>18.600</u>
371 „Waren“			15.000
<u>4426 „Vorsteuer“</u>			<u>3.600</u>

4. Anhand der Aufschlagsquote (30%) wird der Verkaufspreis für die Waren berechnet:

371 „Waren“	=	%	<u>9.180</u>
		378 „Preisdifferenzen für Waren“	4.500
		<u>4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“</u>	<u>4.680</u>

Die Berechnung der Handelsspanne: $15.000 \times 30\% = 4.500$ Lei und der nichtfälligen Umsatzsteuer: $(15.000 + 4.500) \times 24\% = 4.680$ Lei

Das Unternehmen verkauft Waren in Wert von 37.200 Lei, einschließlich USt. gegen Bar:

5311 „Kassenbestand“	=	%	<u>37.200</u>
		707 „Erträge aus Warenverkauf“	30.000
		<u>4427 „Umsatzsteuer“</u>	<u>7.200</u>

Berechnung der Umsatzsteuer: $37.200 \text{ Lei} \times 24 / 124 = 7.200$

Die Ausbuchung wird folgenderweise gemacht:

1. Verkaufspreis: 37.200 Lei
2. Umsatzsteuer (Rh. 1 \times 24/ 124): 7.200 Lei
3. Verkaufspreis ohne Umsatzsteuer (Rh. 1 – Rh. 2): 30.000 Lei
4. Aufschlagsquote:
 - a. Variante 1 – Einschließung des Umsatzsteuers bei der Berechnung des Koeffizienten: Aufschlagsquote (Rh. 1 \times k378): 7.419 Lei
$$K378 = (7.000 + 4.500) / (33.480 + 24.180) = 0,199445$$

- b. Variante 2 - Nichteinschließung des Umsatzsteuers bei der Berechnung des Koeffizienten: Aufschlagsquote (Rh. 3 x k378): 7.419 Lei

$$K378 = (7.000 + 4.500) / (27.000 + 19.500) = 0,247312$$

5. Ankaufspreis (Rh. 3 – Rh. 4):	<u>22.581 Lei</u>	
%	= 371 „Waren“	<u>37.200</u>
607 „Aufwendungen für Waren“		22.581
378 „Preisdifferenzen für Waren“		7.419
<u>4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“</u>		<u>7.200</u>

Auch im Falle der Warenvorräte kann man bei der Inventur Plus- oder Minusdifferenzen erhalten, die in der Buchhaltung gebucht werden müssen.

BEISPIEL:

Ein Unternehmen verbucht einen Warenverlust im Wert von 1.612 Lei (einschließlich Mehrwertsteuer). Die Aufschlagsquote der Waren beträgt 30% der Anschaffungskosten.

Berechnung:

1. Verkaufspreis:	1.612 Lei	
2. Umsatzsteuer (Rh. 1 x 24/124):	312 Lei	
3. Verkaufspreis ohne Umsatzsteuer (Rh. 1 – Rh. 2):	1.300 Lei	
4. Aufschlagsquote (Rh. 3 x 30/ 130):	300 Lei	
5. Ankaufspreis (Rh. 3 – Rh. 4):	<u>1.000 Lei</u>	
%	= 371 „Waren“	<u>1.612</u>
607 „Aufwendungen für Waren“		1.000
378 „Preisdifferenzen für Waren“		300
<u>4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“</u>		<u>312</u>

Wenn Plusdifferenzen festgestellt werden, z.B. im Wert von 500 Lei. Bucht man folgenderweise:

<u>607 „Aufwendungen für Waren“</u>	=	<u>371 „Waren“</u>	500
-------------------------------------	---	--------------------	-----

oder

<u>607 „Aufwendungen für Waren“</u>	=	<u>371 „Waren“</u>	500
-------------------------------------	---	--------------------	---

Wenn beim Vergleich der Werte Minusdifferenzen festgestellt werden, müssen diese in der Buchhaltung gebucht werden mithilfe des Kontos **397 „Berichtigungen für die Wertminderung der Waren“**. Ist nach dem wirtschaftlichen Inhalt ein Berichtigungskonto der Vorräte und nach der Buchhaltungsfunktion ein Passivkonto. Es wird mit dem Wert der gebildeten bzw. erhöhten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte erkannt und mit dem Wert der annullierten bzw. verringerten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte belastet. Der Habenschlussbestand ist der Wert gebildeten Berichtigungen für die Abwertung der Vorräte.

Die Berichtigung der Differenz bucht man wie folgend:

6814 „Betriebliche Aufwendungen für Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“	=	397 „Berichtigungen für die Wertminderung der Waren“
---	---	---

In der Bilanz am Ende des Geschäftsjahres werden die Waren bei ihrem Buchwert dargestellt, durch die erhaltene Differenz aus dem Soll des Kontos 371 und aus dem Haben des Kontos 397. Im nächsten Jahr, wenn die Waren verkauft werden, muss man die Berichtigung annullieren:

397 „Berichtigungen für die Wertminderung der Waren“	=	7814 „Erträge aus Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“
---	---	--

6.5.5. Die Buchhaltung der anderen Vorratskategorien

Unter „anderen Vorratskategorien“ verstehen wir die Vorratskategorien, die durch deren Charakteristiken sich nicht in den vorher dargestellten Kategorien einrahmen. Es ist die Rede über: Tiere, Verpackungen, bei Dritten befindliche Vorräte und über die laufende Vorratsversorgung.

6.5.5.1. Die Buchhaltung der Verpackungen

Die Verpackungen sind Güter, die für die Aufbewahrung und das Beschützen der Güter, während des Transportes, der Lagerung und des Verkaufs bestimmt sind. Die Verpackungen können nach folgenden Kriterien klassifiziert werden:

- nach der Beschaffenheits- und Abrechnungsart:
 - o Verpackungen, deren Preis in dem Güterpreis einbezogen ist. Nach dem Ausleeren werden sie entweder an dem Lieferanten zurückgeschickt oder in Form von Abfällen an andere Kunden verwertet;

- Verpackungen, deren Preis nicht in dem Güterpreis einbezogen ist. Diese Art von Verpackungen dient der Lagerung, dem internen Gütertransport und manchmal auch der Lieferung an Dritten. Sie widerspiegeln sich in der Buchhaltung in den Anlagen- oder Materialienkonten;
- nach den Benutzungsmöglichkeiten:
 - wiederverwendbare Verpackungen: werden dem Wirtschaftskreislauf wiedergegeben, nachdem man einige bestimmte Geschäftsvorfälle, wie z.B. Reinigung, durchführt;
 - verlorene Verpackungen (die nur einmal verbraucht werden können): werden in einem neuen Wirtschaftskreislauf nicht mehr benutzt, aber man kann diese als Abfälle wieder verwerten;
- nach der Nutzungsdauer:
 - Verpackungen, die die Charakteristiken der Anlagen erfüllen;
 - Verpackungen, die als geringwertige Wirtschaftsgüter betrachtet werden;
 - Verpackungsmaterialien, deren Kosten entweder von dem Laden oder von dem Käufer getragen werden;
 - für den Transport bestimmte Verpackungen;
- nach der Umlaufs- und Rückgewinnungsart:
 - Verpackungen, die durch Ankauf-Verkauf zurückgewonnen werden. Diese Art von Verpackungen wird einzeln fakturiert;
 - Verpackungen die mittels Rückgaben wiedererhalten werden;
 - Verpackungen, die durch Umtausch zirkulieren, wobei nur die Waren verbucht werden (z.B. Bierflaschen).

Die Buchhaltung der Verpackungen wird mithilfe der Kontengruppe **38 „Verpackungen“** durchgeführt. Diese Kontengruppe hat folgende Untergruppen:

- **381 „Verpackungen“**
- **388 „Preisdifferenzen für Verpackungen“**

Das Konto **381 „Verpackungen“** ist dem wirtschaftlichen Inhalt nach ein Konto des Umlaufvermögens, und der Buchhaltungsfunktion nach ist es ein Aktivkonto. Es wird mit dem Wert der eingegangenen Verpackungen belastet und mit dem Wert der abgegangenen Verpackungen erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert des Endbestands an Verpackungen.

Bemerkung: Das Konto 388 kann auch ein Passivkonto sein, wenn der Buchungspreis größer als der Effektivkosten ist.

Ein Unternehmen kauft Rohstoffe zu einem Anschaffungspreis von 10.000 Lei zuzüglich 4% VSt. Die Verpackungen der Rohstoffe werden einzeln mit 500 Lei zuzüglich 24% VSt. Fakturiert. Der Ankauf der Rohstoffe und der Verpackungen:

Die Ausbuchung der Verpackungen aus dem Unternehmen wird meistens durch deren Nichtigkeitserklärung gemacht, oder, in einigen Fällen, deren Übertragung in der Kategorie der Ausschussprodukte.

608 „Aufwendungen für Verpackungen“	=	381 „Verpackungen“	250
-------------------------------------	---	--------------------	-----

162

Die Buchungssätze sind:

6814 „Betriebliche Aufwendungen für Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“	=	398 „Berichtigungen für die Wertminderung der Verpackungen“
398 „Berichtigungen für die Wertminderung der Verpackungen“	=	7814 „Erträge aus Berichtigungen für die Wertminderung des Umlaufvermögens“

In der Bilanz, am Ende des Geschäftsjahres, werden die Verpackungen bei ihrem Buchwert dargestellt, durch die erhaltene Differenz aus dem Soll des Kontos 381 und aus dem Haben des Kontos 398.

6.5.5.2. Die Buchhaltung der bei Dritten befindlichen Vorräte

Bei Dritten befindliche Vorräte sind Vorräte die sich in einer der folgenden Situationen befinden: sie wurden bezahlt aber in der Verwaltung der Lieferanten gelassen, wurden zur Verarbeitung an Dritten geschickt, wurden an Dritten für den Verkauf in Kommissionsgeschäft weitergegeben, wurden für zeitweilige Lagerung an Dritten geschickt.

Die Buchhaltung der bei Dritten befindlichen Vorräte wird mithilfe der Kontengruppe 35 „**Bei Dritten befindliche Vorräte**“ durchgeführt. Diese Gruppe umfasst folgende synthetische Konten I-ten Grades:

- 351 „**Bei Dritten befindliche Rohstoffe und Materialien**“
- 354 „**Bei Dritten befindliche Erzeugnisse**“
- 356 „**Bei Dritten befindliche Tiere**“
- 357 „**Bei Dritten befindliche Waren**“
- 358 „**Bei Dritten befindliche Verpackungsmaterialien**“

Die Kontengruppe 35 „**Bei Dritten befindliche Vorräte**“ sind dem wirtschaftlichen Inhalt nach Konten des Umlaufvermögens und der Buchhaltungsfunktion nach Aktivkonten. Sie werden mit dem Wert der an Dritten befindlichen Vorräte belastet und mit dem Wert der in der Verwaltung eingegangenen Güter die vorher als bei Dritten befindliche Vorräte verbucht wurden erkannt. Der Sollschlussbestand ist der Wert der der an Dritten befindlichen Vorräte.

Gemäß der Regelungen in Kraft, die bei Dritten befindlichen Vorräte werden nur durch die Methode der permanenten Inventur gebucht. Also, in den folgenden Beispielen wird nur die permanente Inventur benutzt.

BEISPIEL:

Ein Messgerät im Wert von 4.000 Lei, das sich im Lagerraum befindet, wird an Dritten für Reparaturen geschickt. Das Abschicken des Messgeräts zur Reparatur wird wie folgende gebucht:

351 „Bei Dritten befindliche Rohstoffe und Materialien“	=	303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“	4.000
---	---	--------------------------------------	-------

Die Kosten der Reparatur, im Wert von 700 Lei, zuzüglich 24% USt.

%	=	401 „Lieferanten“	768
611 „Aufwendungen für Instandhaltung und Reparaturen“			700
4426 „Vorsteuer“			168

Nach der Reparatur wird das Gerät wieder im Unternehmen zurückgebracht. Der Eingang in der Verwaltung des reparierten Geräts wird folgenderweise gebucht:

303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“	=	351 „Bei Dritten befindliche Rohstoffe und Materialien“	4.000
--------------------------------------	---	---	-------

Das Konto **351 „Bei Dritten befindliche Rohstoffe und Materialien“** zeigt uns den Wert der bei Dritten befindlichen Vorräte, in den Zeitraum während diese sich bei Dritten befinden.

Wenn die Vorräte, während ihren Aufenthalt bei Dritten, ihren Wert abwerten, wird in der Buchhaltung eine Berichtigung dessen Wertes gebucht, mithilfe des Kontos 395 „Berichtigungen für die Wertminderung der bei Dritten befindlichen Vorräte“, detailliert auf folgenden Konten II-ten Grades:

- **3951 „Berichtigungen für die Wertminderung der bei Dritten befindlichen Rohstoffe und Materialien“**
- **3952 „Berichtigungen für die Wertminderung der bei Dritten befindlichen Vorprodukte“**
- **3953 „Berichtigungen für die Wertminderung der bei Dritten befindlichen fertigen Erzeugnisse“**
- **3954 „Berichtigungen für die Wertminderung der bei Dritten befindlichen Ausschussprodukte“**

- 3956 „Berichtigungen für die Wertminderung der bei Dritten befindlichen Tiere“
- 3957 „Berichtigungen für die Wertminderung der bei Dritten befindlichen Waren“
- 3958 „Berichtigungen für die Wertminderung der bei Dritten befindlichen Verpackungen“

Diese Konten sind nach dem wirtschaftlichen Inhalt Berichtigungskonten der Vorräte und nach der Buchhaltungsfunktion Passivkonten. Sie werden mit dem Wert der gebildeten bzw. erhöhten Berichtigungen für die Abwertung der bei Dritten befindliche Vorräte erkannt und mit dem Wert der annullierten bzw. verringerten Berichtigungen für die Abwertung der bei Dritten befindliche Vorräte belastet. Der Habenschlussbestand ist der Wert gebildeten Berichtigungen für die Abwertung der bei Dritten befindliche Vorräte.

Der Buchungsmechanismus der Abwertung der bei Dritten befindliche Vorräte ist ähnlich der anderen Vorrätekatégorien. In der Bilanz werden die bei Dritten befindliche Vorräte bei ihrem Buchwert dargestellt, durch die erhaltene Differenz aus den Soll des Konten aus der Gruppe 35 und aus den Haben des Kontos 395.

6.5.5.3. Die Buchhaltung der laufenden Vorratsversorgung

In der Buchhaltung werden die verkauften Vorräte, für denen man deren Risiken und Nutzen transferiert wurden, distinkt gebucht, die aber angeschafft werden sollen: bezahlt, die aber nicht angekommen wurden oder angekommene aber nicht empfangen.

Diese Vorräte werden mithilfe der Konten aus der Gruppe 32 „**Laufende Vorratsversorgung**“:

- 321 „Laufende Versorgung der Rohstoffe“
- 322 „Laufende Versorgung der Verbrauchsmaterialien“
- 323 „Laufende Versorgung der geringwertigen Wirtschaftsgüter“
- 326 „Laufende Versorgung der Tiere“
- 327 „Laufende Versorgung der Waren“
- 328 „Laufende Versorgung der Verpackungen“

Alle diese Konten sind Aktivkonten. Sie werden mit dem Wert der angekauften Vorräte, für denen man die Risiken und die Nutzen transferiert hat, die aber im Laufe der Versorgung sind, belastet und mit dem Wert der angekauften Vorräte, für denen man den Anschaffungsprozess beendet wurde erkannt. Der Sollschlussbestand dieser Konten ist der Wert der angekauften Vorräte, für denen man die Risiken und die Nutzen transferiert hat, die aber am Ende der Periode noch im Laufe der Versorgung sind.

BEISPIEL:

Man bekommt die Rechnung für Waren die später bezahlt werden. Deren Wert ist 10.000 Lei, zuzüglich 24% VSt. Die Waren sind noch nicht angekommen. Später wird auch der Empfang der Waren gemacht.

1. Die Buchung der Waren anhand der Rechnung:

	%	=	401 „Lieferanten“	<u>12.400</u>
327 „Laufende Versorgung der Waren“				10.000
4426 „Vorsteuer“				<u>2.400</u>

2. Die Rechnung wird durch Bank bezahlt:

<u>401 „Lieferanten“</u>	=	<u>5121 „Bankguthaben“</u>	12.400
--------------------------	---	----------------------------	--------

3. Der Empfang der Waren:

<u>371 „Waren“</u>	=	<u>327 „Laufende Versorgung der Waren“</u>	10.000
--------------------	---	--	--------

6.6. Praktische Anwendungen

Anwendung 1

Ein Unternehmen, das die Evidenz der Vorräte zu den Anschaffungskosten hält, mit der Hilfe des permanenten Inventur, weist folgende Daten bezüglich der Rohstoffe auf:

- Anfangsbestand der Vorräte: 200 kg bewertet zu den Anschaffungskosten von 10 Lei/kg;
- Anschaffung der Rohstoffe gemäß des Vertrags: 600 kg zu einem Preis von 12 Lei/kg zuzüglich Vorsteuer, mit nachträglichen Bezahlung durch die Bank;
- Transportaufwendungen: 600 Lei zuzüglich Vorsteuer, Barbezahlung;
- Rohstoffverbrauch: 700 kg bewertet nach der FIFO-Methode.

1. Die Beschaffung von Rohstoffe laut Rechnung (600 kg x 12 Lei/kg = 7.200):

	%	=	401 „Lieferanten“	<u>8.928</u>
301 „Rohstoffe“				7.200
4426 „Vorsteuer“				<u>1.728</u>

2. In bar bezahlte Transportaufwendungen:

%	=	5311 „Kassenbestand“	744
301 „Rohstoffe“			600
4426 „Vorsteuer“			144

Rechnungen:

- Die gesamte Anschaffungskosten: $7.200 + 600 = 7.800$ Lei
- Die einheitliche Anschaffungskosten: $7.800 : 600 = 13$ Lei/kg

3. Die Bezahlung der Rohstoffe per Banküberweisung:

401 „Lieferanten“	=	5121 „Bankguthaben“	8.928
-------------------	---	---------------------	-------

4. Rohstoffverbrauch, gemäß dem Materialienentnahmeschein ($200 \text{ kg} \times 10 \text{ Lei/kg} + 500 \text{ kg} \times 13 \text{ Lei/kg} = 8.500$):

601 „Aufwendungen für Rohstoffe“	=	301 „Rohstoffe“	8.500
----------------------------------	---	-----------------	-------

Anwendung 2

Das Unternehmen Alpha hält die Evidenz der Vorräte zu den Standardkosten mithilfe des permanenten Inventur. Bezüglich der Hilfsmaterialien werden folgende Daten von der Buchführung zur Verfügung gestellt:

- Anfangsbestand: 1.000 l bewertet zu den Standardkosten von 25 Lei/l;
- Preisdifferenzen gemäß des Anfangsvorrates: 500 Lei;
- Anschaffung der Hilfsmaterialien gemäß des Vertrags: 3.000 l zu dem Preis von 24 Lei/l zuzüglich Vorsteuer; die Transportaufwendungen der Lieferanten betragen 6.000 Lei zuzüglich Vorsteuer; die Bezahlung der Lieferanten erfolgt nachträglich durch Banküberweisung;
- Hilfsmaterialienverbrauch: 3.500 l;

Rechnungen:

- Anschaffungskosten: $3.000 \text{ l} \times 24 \text{ Lei/l} + 6.000 = 78.000$ Lei
- Standardkosten: $3.000 \text{ l} \times 25 \text{ Lei/l} = 75.000$ Lei
- Preisdifferenzen (Anschaffungskosten – Standardkosten): 3.000 Lei

1. Anschaffung von Hilfsmaterialien gemäß dem Vertrag:

	%	=	401 „Lieferanten“	<u>96.720</u>
3021 „Hilfsmaterialien“				75.000
308 „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“				3.000
4426 „Vorsteuer“				<u>18.720</u>

2. Die Bezahlung der Rechnung:

<u>401 „Lieferanten“</u>	=	<u>5121 „Bankguthaben“</u>	<u>96.720</u>
--------------------------	---	----------------------------	---------------

Rechnungen:

- K 308 = (500 + 3.000): (25.000 + 75.000) = 0,035
- HB 3021 = 3.500 l x 25 Lei/l = 87.500
- HB 308 = 87.500 x 0,035 = 3.063

3. Hilfsmaterialienverbrauch:

6021 „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“	=	%	<u>90.563</u>
		3021 „Hilfsmaterialien“	87.500
		308 „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“	3.063

Anwendung 3

In einem Unternehmen stellt am Tag des Inventur ein Minus der Rohstoffe in Wert von 1.000 Lei fest. Der Mangel beim Inventur wird dem Verwalter vorgeworfen, der 1.100 Lei zuzüglich USt. Bezahlen muss. Die Summe wird in der Kasse gelegt.

1. Die Buchung des Mangels beim Inventur:

<u>601 „Aufwendungen für Rohstoffe“</u>	=	<u>301 „Rohstoffe“</u>	<u>1.000</u>
---	---	------------------------	--------------

2. Der Mangel beim Inventur wird dem Verwalter vorgeworfen:

4282 „Sonstige Forderungen das Personal betreffend“	=	%	<u>1.364</u>
		7581 „Erträge aus Entschädigungen, Geldstrafen und Säumniszuschläge“	1.100
		4427 „Umsatzsteuer“	<u>264</u>

3. Die Einkassierung des Mangel:

5311 „Kassenbestand“	=	4282 „Sonstige Forderungen das Personal betreffend“	1.364
----------------------	---	--	-------

Anwendung 4

Ein Unternehmen, das die Evidenz der Vorräte der Rohstoffe zu Anfangskosten hält, weist mit der Hilfe des intermittierenden Inventur folgende Daten auf:

- Anfangsbestand: 100 kg bewertet zu dem Preis von 12 Lei/kg;
- Ankauf von Rohstoffe im Verlauf des Monats gemäß des Vertrags: 500 kg zu Anschaffungskosten von 13,2 Lei/kg zuzüglich Vorsteuer;

Bei der Inventur am Ende des Monats wird ein Rohstoffbestand von 200 kg festgestellt, die mithilfe der Durchschnittskostenmethode bewertet wird.

1. Am Anfang des Monats - Die Verrechnung des Anfangbestandes der Rohstoffe in Aufwendungen ($100 \text{ kg} \times 12 \text{ Lei/kg} = 1.200$):

601 „Aufwendungen für Rohstoffe“	=	301 „Rohstoffe“	1.200
----------------------------------	---	-----------------	-------

2. Die Anschaffung der Rohstoffe (500 kg x 13,2 Lei/kg = 6.600):

	%	=	401 „Lieferanten“	<u>8.184</u>
601 „Aufwendungen für Rohstoffe“				6.600
4426 „Vorsteuer“				1.584

Rechnung:

- Durchschnittskostenmethode: $(1.200 + 6.600) : (100 + 500) = 13 \text{ Lei/kg}$

3. Die Verbuchung des Endvorrates von Rohstoffe ($200 \times 13 = 2.600$):

301 „Rohstoffe“	=	601 „Aufwendungen für Rohstoffe“	2.600
-----------------	---	----------------------------------	-------

Bemerkung:

Die Berechnung des Rohstoffverbrauches im Folge des Monats wird wie folgt berechnet:

$$1.200 + 6.600 - 2.600 = 5.200 \text{ (400 kg x 13 Lei/kg)}.$$

Anwendung 5

Das Unternehmen Alpha beschafft sich 9 Mess- und Kontrollgeräte zu einem Preis von 500 Lei/Stück zuzüglich Vorsteuer, die nachträglich durch die Bank bezahlt wird. Die Transportaufwendungen betragen 900 Lei zuzüglich Vorsteuer und werden in bar bezahlt. Es werden 7 Geräte zum Gebrauch gegeben, die nach einer Periode aus der Nutzung genommen wird, aus dem geringwertige Wirtschaftsgüter bewertet zu dem Preis von 450 Lei erfolgen. Die obigen Operationen werden in der Buchführung in zwei Methoden stattfinden:

- a) Die Evidenz der geringwertigen Wirtschaftsgüter zu Anschaffungskosten;
- b) Die Evidenz der geringwertigen Wirtschaftsgüter zu Standardkosten von 550 Lei/Stück.

a.) Die Evidenz der geringwertigen Wirtschaftsgüter zu Anschaffungskosten:

1. Die Anschaffung von geringwertigen Wirtschaftsgüter (9 x 500 = 4.500):

%	= 401 „Lieferanten“	<u>5.460</u>
303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“		4.500
4426 „Vorsteuer“		<u>960</u>

2. Die Bezahlung der Lieferanten durch die Bank:

<u>401 „Lieferanten“</u>	=	<u>5121 „Bankguthaben“</u>	5.460
--------------------------	---	----------------------------	-------

3. Die Bezahlung der Transportkosten in bar:

%	= 5311 „Kassenbestand in Lei“	<u>1.116</u>
303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“		900
4426 „Vorsteuer“		<u>216</u>

Rechnungen:

- Gesamte Anschaffungskosten: 4.500 + 900 = 5.400 Lei
- Einheitliche Anschaffungskosten: 5.400: 9 = 600 Lei/Stück

4. Der Übergang der 7 Geräte im Gebrauch (7 x 600 = 4.200):

603 „Aufwendungen für	=	303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“	4.200
<u>geringwertige Wirtschaftsgüter“</u>			

5. Die außerbilanzielle Evidenz der im Gebrauch gegebenen Geräte:

$$\frac{8035 \text{ „Geringwertige Wirtschaftsgüter im Gebrauch“}}{\quad} = \frac{4.200}{\quad}$$

6. Die Ausbuchung dieser Geräte:

$$\frac{\quad}{\quad} = \frac{8035 \text{ „Geringwertige Wirtschaftsgüter im Gebrauch“}}{\quad} \quad 4.200$$

7. Die Erhaltung von Materialien aus dem Entflechtungsprozess:

$$\frac{3028 \text{ „Sonstige Verbrauchsmaterialien“}}{\quad} = \frac{7588 \text{ „Andere betriebliche Erträge“}}{\quad} \quad 450$$

b.) Die Evidenz der geringwertigen Wirtschaftsgüter zu Standardkosten von 550 Lei/Stück

Rechnungen:

- Preis auf der Rechnung: $9 \times 500 = 4.500$ Lei
- Standardkosten: $9 \times 550 = 4.950$
- Preisdifferenzen (Preis – Standardkosten) = - 450

1. Die Anschaffung von geringwertigen Wirtschaftsgüter ($9 \times 500 = 4.500$):

$$\begin{array}{rcl} \frac{\quad}{\quad} \% & = & \frac{401 \text{ „Lieferanten“}}{\quad} \quad \underline{5.580} \\ 303 \text{ „Geringwertige Wirtschaftsgüter“} & & 4.950 \\ 308 \text{ „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“} & & \boxed{450} \\ 4426 \text{ „Vorsteuer“} & & 1.080 \end{array}$$

2. Die Bezahlung der Lieferanten durch die Bank:

$$\frac{401 \text{ „Lieferanten“}}{\quad} = \frac{5121 \text{ „Bankguthaben“}}{\quad} \quad 5.580$$

3. Die Bezahlung der Transportkosten in bar:

$$\begin{array}{rcl} \frac{\quad}{\quad} \% & = & \frac{5311 \text{ „Kassenbestand“}}{\quad} \quad \underline{1.116} \\ 308 \text{ „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“} & & 900 \\ 4426 \text{ „Vorsteuer“} & & 216 \end{array}$$

4. Der Übergang der 7 Geräte im Gebrauch ($7 \times 550 = 3.850$):

603 „Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter“	=	303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“	3.850
--	---	--------------------------------------	-------

5. Die ausserbilanzielle Evidenz der im Gebrauch gegebenen Geräte:

8035 „Geringwertige Wirtschaftsgüter im Gebrauch“	=	3.850
---	---	-------

Rechnungen:

- $K = 450 : 4.950 = 0,0909091$
- $SB\ 303 = 3.850$
- $SB\ 308 = 3.850 \times 0,0909091 = 350$

6. Die Preisdifferenzen bezüglich dieser Geräte:

603 „Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter“	=	308 „Preisdifferenzen für Rohstoffe und Materialien“	350
--	---	---	-----

7. Die Ausbuchung der Geräte:

=	8035 „Geringwertige Wirtschaftsgüter im Gebrauch“	3.850
---	---	-------

8. Die Erhaltung von Materialien aus dem Entflechtungsprozess:

3028 „Sonstige Verbrauchsmaterialien“	=	7588 „Andere betriebliche Erträge“	450
---------------------------------------	---	------------------------------------	-----

Anwendung 6

Ein Unternehmen, das die Evidenz der Güter zur Produktionskosten hält, mit der Hilfe des permanenten Inventur, weist folgende Daten bezüglich der fertigen Erzeugnisse auf:

- Anfangsbestand der Vorräte: 100 kg bewertet zu den effektiven Produktionskosten von 12 Lei/kg;
- während des Monats erhaltene fertige Erzeugnisse: 400 kg für die folgende Aufwendungen erfolgt haben: mit Rohstoffe 4.000 Lei; mit Hilfsmaterialien 1.500 Lei; mit den freien Mitarbeitern: 1.000 Lei und mit der Rechnung der Lieferanten 300 Lei zuzüglich Vorsteuer;

- Lieferung an Kunden von 400 kg fertigen Erzeugnisse zu dem Verkaufspreis von 20 Lei/kg zuzüglich Steuer; die Forderung wird nachträglich per Bank einkassiert;
- die Ausbuchung der verkauften fertigen Erzeugnisse erfolgt durch die FIFO-Methode.

1. Die Verbuchung der Produktionsaufwendungen:

1.1. Aufwendungen mit Rohstoffe:

601 „Aufwendungen für Rohstoffe“	=	301 „Rohstoffe“	4.000
----------------------------------	---	-----------------	-------

1.2. Aufwendungen mit Hilfsmaterialien:

6021 „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“	=	3021 „Hilfsmaterialien“	1.500
--	---	-------------------------	-------

1.3. Aufwendungen mit freien Mitarbeitern:

621 „Aufwendungen freie Mitarbeiter betreffend“.	=	401 „Lieferanten“	1.000
--	---	-------------------	-------

1.4. Aufwendungen bezüglich der Rechnung für Elektrizität:

%	=	401 „Lieferanten“	<u>372</u>
605 „Aufwendungen für Energie und Wasser“			300
4426 „Vorsteuer“			72

Rechnungen:

- Gesamte Produktionskosten = $4.000 + 1.500 + 1.000 + 300 = 6.800$ Lei;
- Einheitliche Produktionskosten = $6.800 : 400 = 17$ Lei/kg

2. Die Erhaltung der fertigen Erzeugnisse zu effektiven Produktionskosten:

$$345 \text{ „Fertige Erzeugnisse“} = 711 \text{ „Bestandsveränderungen“} \quad 6.800$$

3. Verkauf der fertigen Erzeugnissen (400 kg x 20 Lei/kg = 8.000):

4111 „Kunden“	=	%	<u>9.920</u>
701 „Erträge aus dem Verkauf von fertigen Erzeugnisse“.			8.000
4427 „Umsatzsteuer“			1.920

4. Die Ausbuchung der verkauften fertigen Erzeugnisse:

Nach der FIFO-Methode, die 400 kg fertigen Erzeugnisse werden wie folgt bewertet: $100 \text{ kg} \times 12 \text{ Lei/kg} + 300 \text{ kg} \times 17 \text{ Lei/kg} = 6.300 \text{ Lei}$

711 „Bestandsveränderungen“	=	345 „Fertige Erzeugnisse“	6.300
-----------------------------	---	---------------------------	-------

Anwendung 8

Ein Unternehmen erhält fertige Erzeugnisse bewertet zu Produktionskosten von 7.000 Lei, die sie zum eigenen Geschäft über Leiten mit einem Bruttoaufschlag von 30% zuzüglich Steuer.

1. Die Erhaltung von fertigem Erzeugnisse:

$$\frac{345 \text{ „Fertige Erzeugnisse“}}{\quad} = \frac{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}}{\quad} 7.000$$

2. Die Überleitung der Produkte im eigenen Geschäft:

$$\frac{371 \text{ „Handelswaren“}}{\quad} = \frac{345 \text{ „Fertige Erzeugnisse“}}{\quad} 7.000$$

3. Der Verkaufspreis ($30\% \times 7.000 = 2.100$; nichtfällige Vorsteuer/Umsatzsteuer: $24\% \times (7.000 + 2.100) = 1.729$):

371 „Handelswaren“	=	%	<u>4.284</u>
		378 „Preisdifferenzen für Handelswaren“	2.100
		4428 „Nichtfällige Vorsteuer/Umsatzsteuer“	2.184

Anwendung 9

Für die Erhaltung von 300 kg fertiger Erzeugnisse, ein Unternehmen erwirtschaftet im Monat März des Geschäftsjahres N folgende Produktionsaufwendungen:

- mit Rohstoffe: 20.000 Lei;
- mit Hilfsmaterialien: 4.000 Lei;
- mit freien Mitarbeitern: 6.000 Lei;

Die Inventur am Ende des Monats zeigt fertige Erzeugnisse in Masse von 250 kg bewertet zu den effektiven Produktionskosten von 110 Lei/kg.

80% der fertigen Erzeugnisse werden den Kunden zu dem Verkaufspreis von 150 Lei/kg zuzüglich Umsatzsteuer geliefert, mit nachträglicher Bezahlung durch die Bank.

Im Monat April des Geschäftsjahres N, der Produktionsprozess weist folgende Aufwendungen auf:

- mit Rohstoffe: 15.000 Lei;
- mit Verbrauchsmaterialien: 3.000 Lei;
- mit den freien Mitarbeitern: 5.000 Lei, wobei 200 kg fertige Erzeugnisse bewertet zu den effektiven Produktionskosten von 110 Lei/kg erfolgen;

1. Die Verbuchung der Aufwendungen bezüglich Monats März:

1.1. Aufwendungen mit Rohstoffe:

$$\underline{601 \text{ „Aufwendungen für Rohstoffe“}} = \underline{301 \text{ „Rohstoffe“}} \quad 20.000$$

1.2. Aufwendungen mit Hilfsmaterialien:

$$\underline{6021 \text{ „Aufwendungen für Hilfsmaterialien“}} = \underline{3021 \text{ „Hilfsmaterialien“}} \quad 4.000$$

1.3. Aufwendungen mit freien Mitarbeitern:

$$\underline{621 \text{ „Aufwendungen freie Mitarbeiter betreffend“}} = \underline{401 \text{ „Lieferanten“}} \quad 6.000$$

2. Die Erhaltung der fertigen Erzeugnisse im Monat März ($250 \times 110 = 27.500$):

$$\underline{345 \text{ „Fertige Erzeugnisse“}} = \underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} \quad 27.500$$

3. Verkauf von 80% fertiger Erzeugnissen ($80\% \times 250 \text{ kg} \times 150 \text{ Lei/kg} = 30.000 \text{ Lei}$)

$$\begin{array}{rcl} \underline{4111 \text{ „Kunden“}} & = & \underline{\quad \% \quad} \quad \underline{37.200} \\ & & 701 \text{ „Erträge aus dem Verkauf von fertigen Erzeugnisse“} \quad 30.000 \\ & & \underline{4427 \text{ „Umsatzsteuer“}} \quad \underline{7.200} \end{array}$$

4. Die Ausbuchung der verkauften fertigen Erzeugnisse ($200 \times 110 = 22.000$):

$$\underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} = \underline{345 \text{ „Fertige Erzeugnisse“}} \quad 22.000$$

5. Die Einkassierung des Gegenwertes der verkauften fertigen Erzeugnisse:

$$\underline{5121 \text{ „Bankkonto in Lei“}} = \underline{4111 \text{ „Kunden“}} \quad 37.200$$

Rechnungen:

- Gesamtproduktionskosten = $20.000 + 4.000 + 6.000 = 30.000 \text{ Lei}$;
- Fertige Erzeugnisse = $250 \text{ kg} \times 110 \text{ Lei/kg} = 27.500$;
- Unfertige Erzeugnisse am Ende März (Gesamtproduktionskosten – fertige Erzeugnisse) = 2.500.

6. Die Verbuchung der unfertigen Erzeugnisse am Ende März:

$$\underline{331 \text{ „Unfertige Erzeugnisse“}} = \underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} \quad 2.500$$

7. Die Stornierung der unfertigen Erzeugnisse anfangs April:

$$\underline{331 \text{ „Unfertige Erzeugnisse“}} = \underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} \quad \boxed{2.500}$$

8. Die Verbuchung der Produktionskosten bezüglich Aprils:

8.1. Die Aufwendungen für Rohstoffe:

$$\underline{601 \text{ „Aufwendungen für Rohstoffe“}} = \underline{301 \text{ „Rohstoffe“}} \quad 15.000$$

8.2. Aufwendungen für sonstige Verbrauchsmaterialien:

$$\underline{6028 \text{ „Aufwendungen für sonstige Verbrauchsmaterialien“}} = \underline{3028 \text{ „Sonstige Verbrauchsmaterialien“}} \quad 3.000$$

8.3. Aufwendungen freien Mitarbeiter betreffend:

$$\underline{621 \text{ „Aufwendungen freie Mitarbeiter betreffend“}} = \underline{401 \text{ „Lieferanten“}} \quad 5.000$$

9. Der Empfang der fertigen Erzeugnisse, die im April hergestellt wurden ($200 \cdot 100 = 22.000$)

$$\underline{345 \text{ „Fertige Erzeugnisse“}} = \underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} \quad 22.000$$

Rechnungen:

- Unfertige Erzeugnisse anfangs April = 2.500 Lei;
- Gesamtproduktionskosten für den April = $15.000 + 3.000 + 5.000 = 23.000$ Lei;
- Fertige Erzeugnisse im April = 22.000 Lei;
- Unfertige Erzeugnisse Ende April (unfertige Erzeugnisse + Gesamtproduktionskosten – fertige Erzeugnisse) = 3.500 Lei

10. Die Verbuchung der unfertigen Erzeugnisse Ende April:

$$\underline{331 \text{ „Unfertige Erzeugnisse“}} = \underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} \quad 3.500$$

Anwendung 10

Das Unternehmen Alfa, das die Übersicht der Waren zu den Anschaffungskosten mithilfe des permanenten Inventur hält, stellt folgende Daten in der Übersicht der Buchhaltung dar:

- Anfangsvorrat: 400 kg werden zu den Anschaffungskosten von 50 Lei/kg bewertet;
- Wareneinkauf: 200 kg werden zu den Anschaffungskosten von 56 Lei/kg und einem Mehrwertsteuer von 24% bewertet, die später durch die Bank bezahlt werden;
- Warenverkauf: 500 kg werden zum Verkaufspreis von 62 Lei/kg und einem Mehrwertsteuer von 24% bewertet, die demnächst durch die Bank eingezahlt werden.

Die Bewertung der Ausgänge, der auf Vorrat sich befindenden Waren, wird durch die Methode der gewichteten durchschnittlichen Einheitskosten gemacht.

1. Der Ankauf von Waren gemäß der Rechnung (200 kg * 56 Lei/kg = 11.200):

%	=	401 „Lieferanten“	<u>13.888</u>
371 „Waren“			11.200
4426 „Vorsteuer“			<u>2.688</u>

2. Bezahlung der Waren durch Bankauftrag:

401 „Lieferanten“	=	<u>5121 „Bankguthaben“</u>	<u>13.888</u>
-------------------	---	----------------------------	---------------

3. Verkauf der Waren (500 kg * 62 Lei/kg = 31.000):

4111 „Kunden“	=	%	<u>38.440</u>
		707 „Erträge aus Warenverkauf“	31.000
		4427 „Umsatzsteuer“	<u>7.440</u>

4. Die Einzahlung der Rechnung:

<u>5121 „Bankguthaben“</u>	=	<u>4111 „Kunden“</u>	<u>38.440</u>
----------------------------	---	----------------------	---------------

Rechnung:

- Einkauf = (400 * 50 + 200 * 56): (400 + 200) = 52 Lei/kg;

5. Der Abgang der verkauften Waren (500 kg * 52 Lei/kg = 26.000):

<u>607 „Aufwendungen für Waren“</u>	=	<u>371 „Waren“</u>	<u>26.000</u>
-------------------------------------	---	--------------------	---------------

Anwendung 11

Ein Unternehmen, das die Übersicht der Waren zum Einzelhandelsverkaufspreis hält, kauft von den Lieferanten Waren zum Anschaffungspreis von 10.000 Lei zuzüglich USt. 24% ein, die durch Banküberweisung bezahlt werden. Die Aufschlagsquote beträgt 30%. Demnächst werden Waren im Wert von 12.896 Lei einschließlich USt. verkauft, die im Bargeld einkassiert wird.

1. Ankauf von Waren gemäß der Rechnung:

	%	=	401 „Lieferanten“	<u>12.400</u>
371 „Waren“				10.000
4426 „Vorsteuer“				<u>2.400</u>

2. Bezahlung durch Banküberweisung:

<u>401 „Lieferanten“</u>	=	<u>5121 „Bankguthaben“</u>	12.400
--------------------------	---	----------------------------	--------

3. Bestimmung des Einzelhandelsverkaufspreises anhand der folgenden Berechnungen:

- Anschaffungspreis = 10.000 Lei
- Bruttoaufschlag (Anschaffungspreis * 30%) = (10.000 * 30%) = 3.000 Lei
- Nichtfällige Umsatzsteuer (Anschaffungspreis + Bruttoaufschlag) * 24% = (10.000 + 3.000) * 24% = 3.120 Lei
- Einzelhandelsverkaufspreis (Anschaffungspreis + Bruttoaufschlag + nichtfällige Umsatzsteuer) = (10.000 + 3.000 + 3.120) = 16.120 Lei

371 „Waren“	=	%	<u>6.120</u>
		378 „Preisdifferenzen für Waren“	3.000
		<u>4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“</u>	<u>3.120</u>

4. Warenverkauf und dessen Bareinzahlung:

<u>4111 „Kunden“</u>	=	%	<u>12.896</u>
		707 „Erträge aus Warenverkauf“	10.400
		<u>4427 „Umsatzsteuer“</u>	<u>2.496</u>

Berechnung der Umsatzsteuer aus dem Gesamtverkaufspreis: $12.896 * 24/124 = 2.496$

Berechnung des Verkaufspreises ohne Umsatzsteuer: $12.896 - 2.496$

5. Der Abgang der verkauften Waren gemäß der folgenden Berechnungen:

- Einzelhandelverkaufspreis einschl. Umsatzsteuer = 12.896 Lei
- Umsatzsteuer (Einzelhandelverkaufspreis * 24/ 124) = 2.496 Lei
- Verkaufspreis ohne Umsatzsteuer (Einzelhandelverkaufspreis – Umsatzsteuer) = 10.400 Lei
- Bruttoaufschlag (Verkaufspreis * 30/ 130) = 2.400 Lei
- Anschaffungspreis (Verkaufspreis – Bruttoaufschlag) = 8.000 Lei

%	=	371 „Waren“	<u>12.896</u>
607 „Aufwendungen für Waren“			8.000
378 „Preisdifferenzen für Waren“			2.400
<u>4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“</u>			<u>2.496</u>

Anwendung 12

Eine Plusdifferenz wird bei der Durchführung der Inventur festgestellt, die zu einem Anschaffungspreis von 2.000 Lei bewertet wird. Man verwendet eine Aufschlagsquote von 20% zuzüglich 24% USt.

Folgende Buchhaltungsvorgänge werden verbucht:

- a) Das Unternehmen hält die Evidenz (Übersicht) der Waren zu den Anschaffungskosten;
- b) Das Unternehmen hält die Evidenz der Waren zu dem Einzelhandelverkaufspreis.

a) Das Unternehmen hält die Evidenz der Waren zu den Anschaffungskosten.

1. Die Verbuchung der durch die Durchführung des Inventur festgestellten Plusdifferenz für Waren:

<u>607 „Aufwendungen für Waren“</u>	=	<u>371 „Waren“</u>	2.000
-------------------------------------	---	--------------------	---

b) Das Unternehmen hält die Evidenz der Waren zu dem Einzelhandelverkaufspreis.

2. Die Verbuchung der Plusdifferenz für Waren gemäß folgenden Rechnungen:

- Anschaffungskosten = 2.000 Lei
- Bruttoaufschlag (Anschaffungskosten * 20%) = 400 Lei
- Nichtfällige Umsatzsteuer (Anschaffungskosten + Bruttoaufschlag) * 24% = 576 Lei

- Einzelhandelsverkaufspreis (Anschaffungskosten + Bruttoaufschlag + nichtfällige Umsatzsteuer) = 2.976 Lei

	%	=	371 „Waren“	<u>2.976</u>
607 „Aufwendungen für Waren“				<u>2.000</u>
378 „Preisdifferenzen für Waren“				<u>400</u>
4428 „Nichtfällige Umsatzsteuer“				<u>576</u>

Anwendung 13

Es werden Viehbestände aus der Selbstproduktion erzeugt, die zu den Standardkosten in Höhe von 50.000 Lei bewertet werden, wobei die eigentlichen Produktionskosten sich auf 52.000 Lei belaufen. Die monatliche Gewichtszunahme wird zugerechnet, wobei die Berechnung zu dessen Standardkosten erfolgt, die sich auf 10.000 Lei belaufen. Die eigentliche monatliche Gewichtszunahme beträgt 10.500 Lei. Nach 7 Monate werden die Viehbestände zu einem Preis von 200.000 Lei zuzüglich 24% USt. verkauft.

1. Die Erzeugung der Viehbestände aus der Selbstproduktion:

	%	=	711 „Bestandsveränderung“	<u>52.500</u>
361 „Tiere und Geflügel“				50.000
368 „Preisdifferenzen Tiere und Geflügel“				2.500

2. Die Verbuchung der monatlichen Gewichtszunahme:

	%	=	711 „Bestandsveränderung“	<u>10.500</u>
361 „Tiere und Geflügel“				10.000
368 „Preisdifferenzen Tiere und Geflügel“				500

Bemerkung:

Diese Verbuchung wiederholt sich auch für die nächsten Monate (weitere 6 Monate) bis zum Verkauf der Viehbestände.

3. Der Verkauf der Viehbestände:

4111 „Kunden“	=	%	<u>248.000</u>
701 „Erträge aus dem Verkauf von fertigen Erzeugnissen“			200.000
4427 „Umsatzsteuer“			48.000

4. Der Abgang der verkauften Viehbestände anhand folgender Berechnungen:

- Eigentliche Produktionskosten: $52.500 + 10.500 \cdot 7 = 126.000$ Lei
- Standardkosten: $50.000 + 10.000 \cdot 7 = 120.000$ Lei
- Preisdifferenzen (Produktionskosten – Standardkosten) = 6.000 Lei

711	=	%	<u>126.000</u>
„Bestandsveränderungen“		361 „Tiere und Geflügel“	120.000
		368 „Preisdifferenzen für Tiere und Geflügel“	6.000

Anwendung 14

Es werden 5 Tiere fürs Mästen von Dritten eingekauft, wobei sich deren Anschaffungskosten auf 2.500 Lei/Stück belaufen zuzüglich 24% Vorsteuer. Die monatliche Gewichtszunahme beträgt 800 Lei/Stück. Nach 2 Monate geht einer der Tiere verloren; nach 6 Monate werden 2 aus den Tieren zu den Sachanlagen zugerechnet, und die restlichen 2 werden als Viehbestände zu einem Preis von 12.000 Lei/Stück verkauft zuzüglich 24% USt., dessen Einzahlung durch die Bank erfolgen wird.

1. Anschaffung von Tiere:

%	=	401 „Lieferanten“	<u>15.500</u>
361 „Tiere und Geflügel“			12.500
4426 „Umsatzsteuer“			3.000

2. Die Verbuchung der monatlichen Gewichtzunahme ($5 \cdot 800 = 4000$):

361 „Tiere und Geflügel“	=	711 „Bestandsveränderungen“	4.000
--------------------------	---	-----------------------------	-------

3. Die Verbuchung des Verlustes (Verbuchungswert: $2.500 + 800 \cdot 2 = 4.100$):

%	=	361 „Tiere und Geflügel“	<u>4.100</u>
606 „Aufwendungen für Tiere und Geflügel“			2.500
711 „Bestandsveränderungen“			1.600

4. Die Zurechnung der 2 Tiere den Sachanlagen (Verbuchungswert): $[(2.500 + 800 \cdot 6) \cdot 2 = 14.600$ Lei]:

Methode I:

2134 „Viehbestände und Anpflanzungen“	=	361 „Tiere und Geflügel“	14.600
---------------------------------------	---	--------------------------	--------

Methode II:

2134 „Viehbestände und Anpflanzungen“	=	701 „Erträge aus dem Verkauf von fertigen Erzeugnisse“	14.600
<hr/>			
%	=	361 „Tiere und Geflügel“	<u>14.600</u>
606 „Aufwendungen für Tiere und Geflügel“			5.000
711 „Bestandsveränderungen“			9.600

5. Der Verkauf der weiteren zwei Tiere ($12.000 * 2 = 24.000$):

4111 „Kunden“	=	%	<u>29.760</u>
		701 „Erträge aus dem Verkauf von fertigen Erzeugnissen“	24.000
		4427 „Umsatzsteuer“	5.760

6. Der Abgang der verkauften Tiere (Verbuchungswert): $(2.500 + 800 * 6) * 2 = 14.600$ Lei:

%	=	361 „Tiere und Geflügel“	<u>14.600</u>
606 „Aufwendungen für Tiere und Geflügel“			5.000
711 „Bestandsveränderungen“			9.600

7. Die Einzahlung der Rechnung:

5121 „Bankguthaben“	=	4111 „Kunden“	29.760
---------------------	---	---------------	--------

Anwendung 15

Es werden Verbrauchsmaterialien zu den Anschaffungskosten von 7.000 Lei zuzüglich 24% VSt. eingekauft, die in Kisten verpackt werden, die aber separat zu einem Wert von 1.500 Lei zuzüglich VSt. verrechnet wird. Die Bezahlung erfolgt durch einen Bankauftrag. Die Verpackung wird zu Ausschussprodukten verarbeitet, deren Wert sich auf 500 Lei beliefen, hat und die gegen Bareinzahlung verkauft werden.

1. Die Anschaffung von Verbrauchsmaterialien und der Verpackung:

%	=	401 „Lieferanten“	<u>10.540</u>
3028 „Sonstige Verbrauchsmaterialien“			7.000
381 „Verpackungen“			1.500
4426 „Umsatzsteuer“			2.040

2. Die Bezahlung durch Bankauftrag:

$$\underline{401 \text{ „Lieferanten“}} = \underline{5121 \text{ „Bankguthaben“}} \quad 10.540$$

3. Die Verarbeitung zu Ausschussprodukten:

$$\underline{608 \text{ „Aufwendungen für Verpackungen“}} = \underline{381 \text{ „Verpackungen“}} \quad 1.500$$

$$\underline{346 \text{ „Ausschussprodukte“}} = \underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} \quad 500$$

4. Der Verkauf der Ausschussprodukte:

5311 „Kassenbestand“	=	%	<u>620</u>
		703 „Erträge aus dem Verkauf von Ausschussprodukten“	500
		4427 „Umsatzsteuer“	120

5. Der Abgang der verkauften Ausschussprodukte:

$$\underline{711 \text{ „Bestandsveränderungen“}} = \underline{346 \text{ „Ausschussprodukte“}} \quad 500$$

Anwendung 16

Es werden Rohstoffe zur Verarbeitung bei Dritten gesendet im Wert von 900 Lei. Die Kosten der Verarbeitung beliefen sich auf 100 Lei zuzüglich 24% Umsatzsteuer, die nach dem Erhalt der Rechnung in bar bezahlt wird, und somit zum Zeitpunkt des Rückkehr im Eigentum des Unternehmens.

1. Der Versand der Rohstoffe zur Verarbeitung:

$$\underline{351 \text{ „Bei Dritten befindliche Rohstoffe und Materialien“}} = \underline{301 \text{ „Rohstoffe“}} \quad 900$$

2. Rückkehr der verarbeiteten Rohstoffe:

$$\underline{301 \text{ „Rohstoffe“}} = \underline{351 \text{ „Bei Dritten befindliche Rohstoffe und Materialien“}} \quad 900$$

3. Die Verbuchung der in bar bezahlten Verarbeitungskosten:

$$\begin{array}{rcl} \underline{\quad \quad \quad \%} & = & \underline{5311 \text{ „Kassebestand in Lei“}} \quad \underline{124} \\ 301 \text{ „Rohstoffe“} & & 100 \\ \underline{4426 \text{ „Umsatzsteuer“}} & & \underline{24} \end{array}$$

Aufgrund von der reduzierten Anzahl von Lagerhäusern werden Ausschussprodukte im Wert von 3.000 Lei an Dritten für dessen Aufbewahrung versendet. Die dafür bezahlte Miete beträgt 500 Lei zuzüglich 24% USt., die Bar erfolgen wird. Zunächst werden die Produkte in Eigentum des Unternehmens zurück erworben.

354 „Bei Dritten befindlichen Erzeugnisse“ = 346 „Ausschussprodukte“ 3.000

%	=	5311 „Kassebestand in Lei“	<u>620</u>
612 „Aufwendungen für Leasing und Mieten“			500
4426 „Umsatzsteuer“			120

346 „Ausschussprodukte“ = 354 „Bei Dritten befindlichen Erzeugnisse“ 3.000

Kapitel 7.

Der Jahresabschluss

7.1. Die Bedeutung, die Rolle und die Funktionen des Jahresabschlusses

Das Hauptziel der Buchhaltung ist die Lieferung von Informationen, die ein treues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens sichern. Diese Informationen werden von internen und externen Benutzern verwendet, um wirtschaftliche Entscheidungen zu treffen. Zu diesem Zweck müssen die laufenden Buchhaltungsarbeiten periodisch in verallgemeinerten Informationen zusammengefasst werden, die die Tätigkeit eines Unternehmens während einer bestimmten Zeitspanne charakterisieren sollen. Das Dokument, welches die Buchhaltung zusammenfasst (komprimiert oder synthetisiert) ist der Jahresabschluss (rum. Bezeichnungen: situații financiare anuale, bilanț contabil, conturi anuale).

Der Jahresabschluss hat eine besondere Rolle, sowohl in der Theorie, als auch in der Praxis. Aus dem Gesichtspunkt der Buchhaltungstheorie spiegelt die Bilanz eines der Hauptprinzipien der Buchhaltung wider, nämlich die *doppelte Darstellung*. Laut diesem Prinzip, werden die Elemente des Gesamtvermögens (d. h. Vermögensgegenstände und Schulden) sowohl in ihrer materiellen Form als auch nach ihrer Herkunft dargestellt. In der Praxis stellt der Jahresabschluss eine Informationsquelle dar. Diese dient der Analyse der wirtschaftlichen Tätigkeit und der erzielten Ergebnisse des Unternehmens, mit dem Ziel die beste Entscheidung für die Verbesserung der vorhandenen Lage zu treffen.

Der Jahresabschluss, als Verfahren der Buchhaltungsmethode, hat folgende Funktionen:

- die Funktion die zur Verallgemeinerung der Buchhaltungsinformationen dient. Die aus den Konten gewonnenen Daten werden in der Bilanz nach verschiedenen Kriterien eingeteilt und systematisiert. Dadurch erhält man eine Zentralisierung und eine Verallgemeinerung der Informationen, sowohl auf dem Unternehmensniveau als auch auf dem Niveau aller organisatorischen Stufen der Volkswirtschaft.
- die Mitteilungsfunktion. Der Jahresabschluss sichert die Einsammlung, die Verbuchung, die Verarbeitung und die Verallgemeinerung aller Buchhaltungsinfor-

mationen, die sowohl den Entscheidungsfaktoren des Unternehmens als auch anderen natürlichen- und Rechtspersonen (wie z. B: Angestellte, Gesellschafter, Aktionäre, Banken, Kreditoren) nötig sind.

- die Analysierungsfunktion. Aufgrund der aus dem Jahresabschluss herausgenommenen Informationen, können verschiedene wirtschaftlich-finanzielle Indikatoren ermittelt werden, mit deren Hilfe die finanzielle Lage und die Rentabilität des Unternehmens festgestellt werden können.

7.2. Die Vorbereitungsarbeiten für das Erstellen des Jahresabschlusses

Die für die Aufstellung des Jahresabschlusses notwendige Datenverarbeitung ist ein komplexes Verfahren, das aus Vorbereitungsarbeiten und aus der eigentlichen Verfassung des Abschlusses gebildet ist.

Die Vorbereitungsarbeiten (auch Abschlussarbeiten genannt) sind folgende:

1. die Überprüfung der richtigen Buchung aller Geschäftsvorfällen auf den Konten;
2. die Überprüfung der Übereinstimmung zwischen der Buchhaltung und der operativen Evidenz, zwischen der synthetischen und analytischen Evidenz;
3. die Aufstellung der provisorischen Hauptabschlussübersicht vor der Inventur;
4. die Inventur des Gesamtvermögens (Vermögensgegenstände und Schulden);
5. die Durchführung der Operationen, die die Aufwendungen und die Erträge zeitlich abgrenzen;
6. die Ermittlung des Geschäftsjahreserfolges und dessen Verteilung;
7. die Ermittlung der monatlichen Verkehrszahlen im Grundbuch (rum. registru jurnal) und im Hauptbuch (rum. Cartea Mare);
8. die Aufstellung der endgültigen Hauptabschlussübersicht.

1. Die Überprüfung der richtigen Buchung aller Geschäftsvorfällen auf den Konten

Diese Überprüfung verfolgt:

- ob die Belege (Dokumente) für alle wirtschaftlichen Operationen (Geschäftsvorfälle) des Geschäftsjahres vorhanden sind;
- ob alle Belege (Dokumente) richtig in der Buchhaltung verbucht worden sind;
- die Gesetzmäßigkeit und die Richtigkeit der Daten, die in der Buchhaltung verbucht worden sind und die ihrerseits eine klare und vollständige Beschreibung der durchgeführten Geschäftsvorfälle darstellen sollen.

2. Die Überprüfung der Übereinstimmung zwischen der Buchhaltung und der operativen Evidenz, zwischen der synthetischen und analytischen Evidenz

Die Arten der Überprüfung dieser Verhältnisse sind abhängig von den Organisierungsmethoden der Buchhaltung und der operativen Evidenz. Die Hauptübereinstimmungen zwischen der Buchhaltung und der operativen Evidenz, die verfolgt werden müssen, sind:

- die Gesamtsummen, die in dem Vorratsregister (rum. registrul stocurilor) festgestellt worden sind, werden mit dem Schlussbestand der Konten **301 „Rohstoffe“**, **302 „Verbrauchsmaterialien“** und **303 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“** verglichen;
- die Gesamtheit der Schlussbestände aus dem Verwaltungsbericht (rum. raport de gestiune) muss mit dem Schlussbestand des Kontos **371 „Waren“** übereinstimmen;
- der Schlussbestand aus dem Kassenbuch (rum. registru de casă) muss gleich sein mit dem Schlussbestand des Kontos **531 „Kasse“**;
- Der Gesamtwert des Schlussbestandes aus dem letzten Kontoauszug muss gleich sein mit dem Schlussbestand des Kontos **512 „Bankkonten“**.

Wenn die Daten aus der operativen Evidenz mit den Daten aus der Buchhaltung nicht übereinstimmen, werden die Überprüfungen in der umgekehrten Reihenfolge der Verbuchung durchgeführt. Die Überprüfung dieser Übereinstimmungen sollte einen permanenten Charakter aufweisen und ist nicht nur am Ende des Geschäftsjahres durchzuführen.

Für die Überprüfung der Übereinstimmung zwischen der synthetischen Buchhaltung und der analytischen Buchhaltung werden analytische Hauptabschlussübersichten, für jedes synthetische Konto das sich auf analytische Konten entfaltet, verfasst. Eine solche Übersicht hebt einerseits die Übereinstimmungen zwischen den Verkehrszahlen (Bewegungen, rum. rulaje), den Anfangs- und Schlussbeständen der analytischen Konten und andererseits den entsprechenden Elementen des synthetischen Kontos, hervor.

Im Falle der Benutzung von Buchhaltungscomputerprogrammen erfolgt die Übereinstimmung zwischen der analytischen und der synthetischen Buchhaltung automatisch, weil die Daten aus der analytischen Buchhaltung in der synthetischen Buchhaltung übertragen werden.

3. Die Aufstellung der provisorischen Hauptabschluss – Übersicht vor der Inventur

Die Beziehung zwischen der laufenden Buchhaltung und dem Jahresabschluss wird mittels der (synthetischen) Hauptabschlussübersicht (rum. bilanța de verificare sintetică) durchgeführt. Die Hauptabschlussübersicht wird am Ende jeden Monats verfasst. Beim Abschließen des Geschäftsjahres müssen zwei Hauptabschlussübersichten aufgestellt werden:

- eine Hauptabschlussübersicht die vor der jährlichen Inventur verfasst wird;
- eine obligatorische Hauptabschlussübersicht, die nach der Durchführung der Abschlussarbeiten verfasst wird.

Das Hauptziel der Aufstellung der Hauptabschlussübersicht vor der Inventur ist es, die schriftlichen Daten vorzustellen, die mit den Daten der Inventur verglichen werden. Diese provisorische Übersicht wird auch das buchhalterische Inventar des Gesamtvermögens genannt.

Bei der Aufstellung der provisorischen Hauptabschlussübersicht wird auch die Hauptfunktion einer Hauptabschlussübersicht durchgeführt, nämlich die Überprüfung der Richtigkeit der Daten die auf den Konten gebucht worden sind.

Die Buchungsfehler werden durch die Übereinstimmung der Gesamtsummen identifiziert, die zwischen den verschiedenen Spalten aus der Übersicht existieren müssen. Zum Beispiel müssen in einer Hauptabschlussübersicht folgende Übereinstimmungen vorhanden sein:

- Gesamtwert der Sollanfangsbestände = Gesamtwert der Habenanfangsbestände
- Gesamtwert der monatlichen Sollbewegungen = Gesamtwert der monatlichen Habenbewegungen
- Gesamtwert der kumulierten Sollbewegungen = Gesamtwert der kumulierten Habenbewegungen
- Gesamtwert der Sollschlussbestände = Gesamtwert der Habenschlussbestände

Folgende Fehlarten können mittels der Übersicht nicht erkannt werden:

- die wiederholte Verbuchung von Operationen auf korrespondierenden Konten
- das Auslassen der Verbuchung von Operationen auf korrespondierenden Konten
- die Verbuchung der Operationen auf falschen Konten
- die fehlerhafte Verbuchung von Geldsummen auf korrespondierenden Konten.

4. Die Inventur des Gesamtvermögens

a) Die Inventur – ein Verfahren der Buchhaltung

Die Buchhaltung muss ein getreues, klares und vollständiges Bild des Gesamtvermögens anbieten. Die Nichtübereinstimmungen zwischen den Buchhaltungsdaten und der Wirklichkeit können wegen wirtschaftlichen und natürlichen Vorgänge, wegen Nachlässigkeit oder andere Fehlern usw. entstehen. Die Übereinstimmung zwischen den schriftlichen und reellen Informationen kann mit Hilfe der Inventur überprüft werden.

Die Inventur stellt die Gesamtheit der Operationen der faktischen (körperlichen, mengenmäßigen) Überprüfung der Existenz der Gesamtvermögenselementen (Vermögensgegenstände und Schulden) hinsichtlich ihrer Qualität, Menge und Wert, dar.

Die Inventur hat als Ziel die Feststellung der reellen (tatsächlichen) Lage des Gesamtvermögens und wird mit Hilfe von drei Hauptzielen durchgeführt:

- die Überprüfung des Gesamtvermögens durch den Vergleich der tatsächlich vorhandenen Bestände (Istbestand), die bei der Inventur festgestellt wurden, mit den schriftlichen Bestände (Sollbestand), die sich aus der Buchhaltung ergeben; daraus können sich positive oder negative Mengendifferenzen ergeben.
- die Aktualisierung der Werte der Gesamtvermögenselemente am Ende des Geschäftsjahres und die Feststellung der positiven oder negativen Wertdifferenzen durch den Vergleich der Eingangswerte mit den aktuellen Werten.
- die Berechnung und die Evidenz der Vorräte, in dem Fall in dem das Unternehmen die Methode des intermittierenden Inventars anwendet (in diesem Fall werden die Schlussbestände am Ende des Monats durch die Inventur ermittelt; diese endgültigen Vorräte werden am Anfang des folgenden Monats annulliert indem sie in den Aufwendungen einbezogen werden).

Die Inventur ist mit den anderen Buchhaltungsmethoden verbunden. Alle wirtschaftlichen Operationen werden auf Belege (Dokumente) verzeichnet, und die Daten aus den Dokumenten werden auf Konten verbucht. Die Informationen aus den Konten werden mit Hilfe der Hauptabschlussübersicht überprüft und werden mit der tatsächlichen Lage (Wirklichkeit) durch die Inventur verglichen. Die Inventur stellt die Basis für die Ausstellung einer reellen Bilanz dar, und sichert ein getreues Bild des Gesamtvermögens.

b) Die Inventurarten

- nach der Zeitspanne in der sie durchgeführt wird:
 - periodische Inventur – wird während des Jahres zwischen bestimmten Zeitspannen (1, 3, 6 Monate) durchgeführt, abhängig von den Besonderheiten der Inventarwerte. Zum Beispiel wird eine Inventur der Finanzmittel monatlich durchgeführt;
 - jährliche Inventur – wird am Ende des Jahres durchgeführt, und hat als Hauptziel die Verfassung einer reellen Bilanz;
- nach dem Einbeziehungsgrad:
 - allgemeine Inventur – umfasst alle Elemente des Gesamtvermögens;
 - partielle Inventur – überprüft nur bestimmte Elemente des Gesamtvermögens;

- nach den Bedingungen in denen sie durchgeführt wird:
 - gewöhnliche Inventur – hat einen normalen Charakter. Die Unternehmer müssen die Inventur des Gesamtvermögens am Anfang der Tätigkeit und mindestens ein Mal im Laufe eines Geschäftsjahres durchführen;
 - außergewöhnliche Inventur - ist von bestimmten Situationen hervorgerufen, wie z.B.:
 - im Falle der Fusion oder der Beendung der Tätigkeit;
 - im Falle der Ersetzung des Verwalters;
 - im Falle des Preiswechsels;
 - im Falle eines außergewöhnlichen Vorfalls (Brand, Diebstahl);
 - bei Verlangen einer Kontrollbehörde usw.

c) Die Inventuretappen

Die Inventur stellt eine komplexe Arbeit dar, die folgende Etappen beinhaltet:

Die Vorbereitung der Inventur

Besteht aus organisatorischen Maßnahmen wie z.B. :

- die Feststellung des Gegenstandes der Inventur und deren Umfang
- die Bildung der Inventurkommission, die aus wenigstens zwei Personen gebildet werden muss
- die Unterbrechung der Ein- und Ausgängen von Gütern in der Lagerverwaltung
- die Versiegelung der Zugänge in der Lagerverwaltung
- die Verfassung einer schriftlichen Erklärung von dem Lagerverwalter. Dieser muss erklären, ob in dem Lager nichtempfangene Güter vorhanden sind, ob er Güter abgegeben hat ohne die nötige Dokumentation auszustellen, ob ihm eventuelle Mengendifferenzen bekannt sind usw.
- die getrennte Lagerung der verfallenen Güter, der Güter die zur Bewahrung oder Reparatur erhalten wurden
- die Überprüfung der Messgeräte usw.

Die Feststellung der Istbestände

Diese Operation wird durch Zählen, Messen, Wiegen, Quotierung oder technische Berechnungen durchgeführt. Die Güter, die sich in den originellen Verpackungen befinden werden ausgepackt und mit Hilfe von Stichproben überprüft.

Die Aktiv- oder Passivelemente des Gesamtvermögens deren Existenz durch die Inventur nicht festgestellt werden kann, werden mit Hilfe der Daten aus der Buchhaltung überprüft. Dadurch werden die sich bei der Bank befindenden flüssigen Mitteln, die Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Dritten überprüft. Dieselbe Prozedur gilt auch für die vermieteten Sachanlagen oder für die materiellen Werte, die sich bei Dritten befinden.

Alle Inventurgüter werden auf Inventurlisten verzeichnet, die getrennt für Lager, Lagerungsplätze und Güterkategorien verfasst werden.

Die Bewertung der Inventurgesamtmögenselemente (Vermögensgegenstände und Schulden)

Wird folgenderweise durchgeführt:

- die Vorräte und die Sachanlagen werden mit dem aktuellen Wert (=Inventarwert) bewertet, der abhängig von dem Nutzen, der Verfassung und dem Marktwert des betreffenden Gegenstands festgelegt wird
- die Forderungen und die Verbindlichkeiten werden nach dem aktuellen Wert bewertet, der abhängig von dem wahrscheinlichen Einkassierungs-/ Auszahlungswert festgelegt wird
- die in Fremdwährungen ausgedrückten monetären Elemente werden mit dem im Moment der Inventurdurchführung (Inventurstichtag) gültigen Wechselkurs bewertet; die günstigen oder ungünstigen Wechselkursdifferenzen werden als finanzielle Aufwendungen oder Erträge behandelt (verbucht)
- die Wertpapiere (Anteile, Beteiligungen, Wertpapiere des Umlaufvermögens) werden mit dem Durchschnittskurs des letzten Monates oder mit dem wahrscheinlichen Verhandlungswert bewertet

In der laufenden Buchhaltung behalten die Inventurelemente ihren Eingangswert oder ihren Buchwert.

Im Falle der unumkehrbaren Wertminderungen, die den Wert der gerechneten Abschreibung auf den immateriellen Vermögensgegenstände und den Sachanlagen überschreitet, werden zusätzliche Abschreibungen berechnet. Für die umkehrbaren Wertminderungen werden Berichtigungen gebildet.

Die Feststellung des Inventurergebnisses

Das Ergebnis der Inventur wird durch das Vergleichen der Sollbestände (schriftlichen Schlussbeständen) (Sb) aus der Buchhaltung, mit den Istbeständen (faktischen Schlussbeständen) (Ib) festgestellt. Wann $Ib > Sb$ ist, erhält man eine positive Inventurdifferenz (Inventurplusdifferenz) und wann $Ib < Sb$ ist, ergibt sich eine negative Inventurdifferenz (Inventurminusdifferenz).

Das Ergebnis der Inventur wird in einem Protokoll verfasst, das unter anderen, folgendes umfasst: die festgestellten positiven und negativen Inventurdifferenzen, die abgeschriebenen Wirtschaftsgüter und Werte, die ungewissen Forderungen, usw.

Das Inventurregister wird verpflichtend am Ende des Jahres ausgefüllt, indem man als Grundlage dafür, die Inventurlisten nimmt.

Die Begleichung der Festgestellten Inventurdifferenzen

Die Begleichung der positiven und negativen Inventurdifferenzen erfolgt, abhängig sowohl von den zugrunde liegenden Anlässen, als auch von den gesetzlichen Regelungen, wobei die Natur der betroffenen Elemente (Materialien, Geldbestände, Waren, Lieferanten, Kunden, usw.) berücksichtigt werden muss. Im Falle des Mangels an materiellen Wirtschaftsgütern, wird auch deren Art in Betracht gezogen: Minusdifferenzen die nicht die zugelassene Norm überschreiten, Minusdifferenzen die zu Lasten der verantwortlichen Verwaltern gelegen werden können, Minusdifferenzen für denen zum Zeitpunkt ihrer Feststellung, keine Schuldigen gefunden werden können usw. Das Ausgleichen der positiven und negativen Differenzen wird nur unter den Umständen zugelassen, wann diese sich in derselben Verwaltung befinden und für ähnliche Sortimente festgestellt wurden.

Die Begleichung der Inventurergebnisse wird zustande gebracht, indem man als Grundlage dafür den Inventurprotokoll nimmt, also werden die bei der Inventur festgestellten Differenzen verbucht, hinsichtlich der Abstimmung der Sollbestände mit den Istbeständen.

d) Die Verbuchung der Festgestellten Inventurdifferenzen

Grundsätzlich wird eine Inventurplusdifferenz als ein Eingang, und eine Inventurminusdifferenz, als ein Abgang verbucht.

Beispiele betreffend die Verbuchung der Inventurergebnisse:

1. Folgende Plus- oder Minusinventurdifferenzen werden beglichen:

Benennung der Wirtschaftsgüter	Menge		Quantitative Differenzen	Preis	Wertdifferenzen	Buchungssatz	
	Schriftlich	Faktisch					
Rohstoffe	400	380	-20	30	-60	601 = 301	60
Verbrauchbare Materialien	970	980	+10	15	+150	302 = 602 oder 602 = 302	150 -150
Fertige Erzeugnisse	570	600	+30	20	+600	345 = 711	600
Vorprodukte	860	810	-50	14	-700	711 = 341 oder 341 = 711	700 -700
Waren zum Ankaufspreis	4.500	4.460	-40	10	-400	607 = 371	400

2. Es werden die positiven oder negativen wertmäßigen Inventurdifferenzen, der folgenden Elemente, die anlässlich der Jahresabschlussinventur festgestellt wurden, verbucht.

Benennung der Güter	Buchwert	Aktueller Wert	Differenzen	Die Verbuchung der Berichtigungen	
Rohstoffe	800	750	-50	6814 = 391	50
Waren zum Ankaufspreis	2.100	2.120	+20	Es werden keine Berichtigungen gebildet	
Inventurobjekte	640	550	-90	6814 = 3922	90
Fertige Erzeugnisse	970	1.000	+30	Es werden keine Berichtigungen gebildet	
Verpackungen	380	350	-30	6814 = 398	30
Beteiligungen	9.000	8.500	-500	6863 = 296	5.400
Aktien	800	700	-100	6864 = 591	200
Zweifelhafte Kunden	900	700	-200	6814 = 491	200

3. Folgende festgestellte Inventurdifferenzen werden verbucht:

- Das Fehlen eines Kopiergerätes, dessen Buchwert 20.000 Ron beträgt. Die Abschreibung des Kopiergeräts beträgt 15.000 Ron:

	%	=	214 „Möbel, Bürogeräte,	<u>20.000</u>
2814 „Abschreibungen auf andere Sachanlagen“			Schutzausstattungen und	15.000
6583 „Aufwendungen aus dem Anlagenverkauf und aus anderen Kapitalvorgängen“			sonstige materielle Anlagen“	5.000

- Eine Plusdifferenz bei der Inventur, das in einem Drucklufthammer besteht, das zu 30.000 Ron bewertet wurde:

<u>2131 „Technische Ausrüstungen“</u>	=	<u>131 „Investitionssubventionen“</u>	30.000
---------------------------------------	---	---------------------------------------	--------

- Ein Transportmittel im Wert von 25.000 Ron fehlt, das vollständig abgeschrieben worden ist:

<u>2813 „Abschreibungen auf Technische Anlagen, Fuhrpark, Viehbestand und Plantagen“</u>	=	<u>2133 „Fuhrpark“</u>	25.000
--	---	------------------------	--------

4. Fehlende Rohstoffe werden beglichen, aus folgenden Gründen:

Die Gründe der Entstehung der Mängel	Fehlende Rohstoffe			Aktueller Wert	Buchhaltungsformel	
	Menge	Preis/Einheit	Wert			
Die Nachlässigkeit des Verwalters, dem der Mangel zu Lasten gelegt wird	100	40	4.000	5.000	601 = 301 4282 = % 7581 4427	4.000 <u>5.950</u> 5.000 950
Diebstahl, der später dem Schuldigen zu Lasten gelegt wird	50	40	2.000	2.000	601 = 301 461 = % 7581 4427	2.000 <u>2.380</u> 2.000 380
Unbekannte Gründe die nicht zu Lasten gelegt werden können	40	40	160	200	601 = 301 635 = 4427	160 30,4
Zerstörung wegen Naturkatastrophen	60	40	2.400	3.000	671 = 301	2.400

5. Ein Unternehmen, das die Methode des Zwischeninventars benützt, stellt am Ende des Monats Mai einen Vorrat von Verbrauchsmaterialien von 1.000 Stück fest, die zu einem Preis von 50 Ron bewertet worden sind.

- Der endgültige Vorrat von Verbrauchsmaterialien, der am Ende des Monats Mai festgestellt worden ist:

302	=	602 „Aufwendungen für	50.000
„Verbrauchsmaterialien“		Verbrauchsmaterialien“	

oder:

602 „Aufwendungen für	=	302	-
Verbrauchsmaterialien“		„Verbrauchsmaterialien“	50.000

- Die Annullierung der endgültigen Vorräte aus dem vorigen Monat am Anfang des Monats Juni:

602 „Aufwendungen für	=	302	50.000
Verbrauchsmaterialien“		„Verbrauchsmaterialien“	

5. Die Durchführung der Operationen, die die Aufwendungen und die Erträge zeitlich abgrenzen

1. Vorzeitig verbuchte Aufwendungen und Erträge

Ein klarer Unterschied muss zwischen den Erträgen und Aufwendungen, die dem laufenden Geschäftsjahr und denen die den darauf folgenden Geschäftsjahren zugewiesen werden müssen, gemacht werden. Alle Aufwendungen, die in dem laufenden Geschäftsjahr erbracht werden, aber einer zukünftigen Periode entsprechen, wie z.B. Mieten, Abonnements, Reparaturen, Versicherungsprämien, müssen als vorzeitige Aufwendungen auf der Sollseite des Kontos **471 „Vorzeitige Aufwendungen“** verbucht werden. Alle Erträge die in dem laufenden Geschäftsjahr einkassiert werden und die dem folgenden Geschäftsjahr entsprechen, müssen als vorzeitige Erträge auf der Habenseite des Kontos **472 „Vorzeitige Erträge“** verbucht werden.

Beispiele:

1. Die Autoversicherungsprämie, im Wert von 3.000 Lei, wird für das darauf folgende Geschäftsjahr in Bargeld entrichtet:

$$\underline{\text{471 „Vorzeitige Aufwendungen“}} = \underline{\text{5311 „Kassenbestand in Lei“}} \quad 3.000$$

2. Ein Verlag kassiert im Monat Dezember Abonnements für das darauf folgende Geschäftsjahr, im Wert von 5.000 Lei einschließlich Umsatzsteuer ein, gemäß den Rechnungen und Bankaufträge.

- Die Rechnungsausstellung:

$$\begin{array}{rcl} \underline{\text{4111 „Kunden“}} & = & \underline{\hspace{2cm}} \quad \underline{\hspace{2cm}} \quad \underline{\text{5.950}} \\ & & \text{472 „Vorzeitige Erträge“} \quad 5.000 \\ & & \underline{\text{4427 „Umsatzsteuer“}} \quad 950 \end{array}$$

- Das Einkassieren der Rechnungen:

$$\underline{\text{5121 „Bankguthaben in Lei“}} = \underline{\text{4111 „Kunden“}} \quad 5.950$$

2. Wechselkursdifferenzen, die als Folge der verfügbaren Mittel, Forderungen und Verbindlichkeiten in Fremdwährungen entstehen

Um ein wahrheitsgetreues Bild des Gesamtvermögens zu erhalten, werden in der Buchhaltung (vor der Aufstellung des Jahresabschlusses) die Wechselkursverluste und/oder die Wechselkursgewinne, aus verfügbaren Finanzmittel, Forderungen und

Verbindlichkeiten die in Fremdwährungen ausgedrückt waren, verbucht, also die Differenz aus dem Vergleich zwischen den verbuchten und den aktuellen Werten, wobei zum Vergleich, der Wechselkurs vom 31.12 herangezogen wird. Aus dem Vergleich des Buchwertes mit dem aktuellen Wert (Zeitwert) kann folgendes ergeben:

- günstige Wechselkursdifferenzen, die in folgende Situationen erhalten werden:
 - o im Fall der flüssigen Mittel und der Forderungen, wenn der Wechselkurs steigt;
 - o im Fall der Verbindlichkeiten wenn der Wechselkurs fällt.
- ungünstige Wechselkursdifferenzen, die unter folgenden Bedingungen erhalten werden:
 - o im Fall der flüssigen Mittel und der Forderungen, wenn der Wechselkurs fällt;
 - o im Fall der Verbindlichkeiten wenn der Wechselkurs steigt.

Die günstigen Wechselkursdifferenzen werden im Haben des Kontos 765 „Erträge aus Wechselkursdifferenzen“ und die ungünstigen Wechselkursdifferenzen im Soll des Kontos 665 „Aufwendungen für Wechselkursdifferenzen“ verbucht.

Beispiele:

1. Auf das Bankkonto geht Geld ein aus dem Kassieren einer Forderung von einem Kunden, im Wert von 1.000 Euro, zu einem Wechselkurs von 3,5 Lei/ Euro. Zum 31. 12. 200N beträgt der Wechselkurs 3,6 Lei/ Euro.

- Günstige Wechselkursdifferenzen an dem 31.12.: $1.000 \times (3,6 - 3,5) = 100 \text{ Lei}$

$$\underline{5124 \text{ „Bankkonten in Devisen“}} = \underline{765 \text{ „Erträge aus Wechselkursdifferenzen“}} \quad 100$$

2. Eine Forderung gegenüber einem Kunden, im Wert von 500 Euro wird in der Buchhaltung, zu einem Wechselkurs von 3,4 Lei/ Euro, verbucht. Zum 31.12.N der Wechselkurs war 3,6 Lei/ Euro.

- Günstige Wechselkursdifferenzen am 31. 12: $500 \times (3,6 - 3,4) = 100 \text{ Lei}$

$$\underline{4111 \text{ „Kunden“}} = \underline{765 \text{ „Erträge aus Wechselkursdifferenzen“}} \quad 100$$

3. Eine Verbindlichkeit gegenüber einem Lieferanten im Wert von 2.000 Euro wurde zu einem Wechselkurs von 3, 4 Lei/ Euro verbucht. Am 31. 12. 200N betrug der Wechselkurs 3, 6 Lei/ Euro.

- Ungünstige Wechselkursdifferenzen an dem 31.12: $2.000 \times (3,6 - 3,4) = 400 \text{ Lei}$

$$\underline{665 \text{ „Aufwendungen für Wechselkursdifferenzen“}} = \underline{401 \text{ „Lieferanten“}} \quad 400$$

6. Die Ermittlung und die Verteilung des Jahresüberschusses (Gewinns)

a) Der Abschluss der Ertrags- und Aufwandskonten

Um das Ergebnis des Monats Dezember festzustellen, werden die Ertrags- und Aufwandskonten geschlossen, dabei wird als Gegenkonto 121 „Gewinn und Verlust“ verwendet.

b.1) Die Ermittlung der Gewinnsteuer

Die kleinen und mittleren Unternehmen errechnen die Gewinnsteuer ausgehend von dem Bruttoergebnis, welches die Differenz zwischen den Erträgen und den Aufwendungen, die in der Buchhaltung widerspiegelt werden, darstellt. Wenn das Volumen der Erträge größer als das Volumen der Aufwendungen ist, erhält man den Bruttobuchgewinn; wenn man weiterhin die Gewinnsteueraufwendungen abzieht, erhält man das Nettobuchgewinn. Wenn das Volumen der Aufwendungen größer als das Volumen der Erträge ist, erhält man den Bruttobuchverlust. Nach dem Abzug eventueller Gewinnsteueraufwendungen erhält man den Nettobuchverlust.

Die Gewinnsteuer hat als Rechnungsbasis das beststeuerbare Ergebnis, welches durch die Korrektur des Bruttobuchergebnisses mit den nicht abzugsfähigen Aufwendungen und mit den Steuerabzügen ermittelt wird:

$$\text{Steuerpflichtiges Ergebnis} = \text{Buchergebnis} + \text{nicht abzugsfähige Aufwendungen} - \text{Steuerabzügen}$$

Wenn das beststeuerbare Ergebnis positiv ist, wird die geschuldete Gewinnsteuer folgenderweise berechnet:

$$\text{Gewinnsteuer} = \text{besteuerbares Ergebnis} \times \text{Steuerquote (16\%)}$$

Wenn das beststeuerbare Ergebnis negativ ist, stellt es einen steuerlichen Verlust dar, und wird aus den in den folgenden fünf Geschäftsjahren erhaltenen beststeuerbaren Gewinne, wiedergewonnen.

Abhängig von dem Volumen der nicht abzugsfähigen Aufwendungen und der Steuerabzüge, kann ein Unternehmen folgende Situationen aufweisen:

- Bruttobuchgewinn und steuerlicher Gewinn
- Bruttobuchverlust und steuerlicher Verlust
- Bruttobuchgewinn aber mit steuerlichem Verlust (durch steuerliche Abzüge hervorgerufen)
- Bruttobuchverlust aber mit steuerlichem Gewinn (durch die Existenz nicht abzugsfähiger Aufwendungen hervorgerufen).

Der Steuergewinn (fiskalische) und der Steuerverlust (fiskalische) werden in der Buchhaltung nicht verbucht, nur in der „Jährlichen Gewinnsteuererklärung“ (rum. Declarația anuală privind impozitul pe profit).

Der Steuerverlust der vorigen Jahre wird quartalsmäßig aus dem Steuergewinn gedeckt, gleichzeitig wird auch die Gewinnsteuer berechnet und verbucht.

Der Buchhaltungsverlust der vorigen Jahre wird nur am Ende des Geschäftsjahres bei der Nettogewinnverteilung gedeckt.

Die Entrichtung der Gewinnsteuer wird Quartalsweise durchgeführt, bis zum 25. Tag des ersten Monats des folgenden Quartals.

b.2) Die Berechnung der Ertragsteuer bei Mikrounternehmen

Die Ertragsteuer der Mikrounternehmen wird durch die Anwendung einer Quote von 2,5% auf dem Gesamtwert der Quartalerträge berechnet, mit Ausnahme der Erträge die in folgenden Konten verbucht sind: 711 „Bestandsveränderungen“, 721 „Erträge aus der Produktion von immateriellen Vermögensgegenstände“, 722 „Erträge aus der Sachanlagenproduktion“ und 781 „Erträge aus Rückstellungen und Berichtigungen für Wertminderung die betriebliche Tätigkeit betreffend“ und 786 „Finanzerträge aus Berichtigungen für den Wertverlust“, die nicht wirkliche Erträge darstellen.

Die Entrichtung der Steuer wird Quartalsweise durchgeführt bis zum 25. Tag des ersten Monats des nächsten Quartals.

c) Die Ermittlung und Verteilung des Jahresüberschusses (Nettobuchgewinns)

Nach dem Abschluss der Ertrags- und Aufwandskonten, enthält das Konto 121 im Haben den Gesamtwert der jährlichen Erträge, und im Soll den Gesamtwert der jährlichen Aufwendungen, einschließlich der Aufwendungen mit der Gewinn/ Einkommensteuer. Wenn das Volumen der Erträge größer als das Volumen der Aufwendungen ist, wird das Konto 121 einen Habenschlussbestand aufweisen und stellt den erhaltenen Nettogewinn dar. Wenn das Volumen der Aufwendungen größer als das Volumen der Erträge ist erhält man im Konto 121 einen Sollschlussbestand, welcher den Verlust des Geschäftsjahres darstellt.

Bei den autonomen Regiebetrieben, den nationalen Staatsgesellschaften sowie den Unternehmen mit mehrheitlichem Staatskapital wird der Nettobuchgewinn auf folgende Bestimmungsorte (rum. destinații) verteilt, wobei die Reihenfolge respektiert werden muss:

1. die Bildung und die Erhöhung der gesetzlichen Rücklagen auf höchstens 5% aus dem jährlichen Bruttobuchgewinn, bis diese 20% des Nennkapitals betragen;

2. die Deckung der Buchverluste der letzten 5 Geschäftsjahre;
3. die Erstellung eigener Finanzierungsquellen, die dem Gewinn aus dem Anlagenverkauf entsprechen; bzw., den Steuervergünstigungen bei der Gewinnsteuer;
4. andere gesetzlich bestimmte Verteilungen;
5. die Gewinnbeteiligung der Angestellten (bis zu 10 % aus dem Nettobuchgewinn);
6. mindestens 50% Auszahlungen an den Staatshaushalt oder den lokalen Haushalt (im Fall der autonomen Regieunternehmen) oder Dividendenausschüttungen (für die Staatsgesellschaften und die Unternehmen mit mehrheitlichem Staatskapital);
7. der übrige (nicht verteilte) Gewinn wird den anderen Rücklagen zugeordnet und erfüllt die Rolle einer eigenen Finanzierungsquelle.

Bei den anderen Unternehmen erfolgt die Verteilung des Nettobuchgewinns gemäß dem Gesellschaftsvertrag/ der Satzung; wenn diesbezüglich keine satzungsmäßigen Bestimmungen vorliegen, erfolgt die Verteilung des Gewinns entsprechend dem Beschluss der Hauptversammlung der Aktionäre/ Gesellschafter.

Beispiel zur Ermittlung des Nettobuchgewinns und dessen Verteilung.

In einem Unternehmen mit gänzlich privatem Kapital, wird am Ende des Geschäftsjahres folgendes festgestellt:

- Gesamterträge(GE): 100.000 Lei, von denen nicht beststeuerbare Erträge (nbE): 5.000 Lei
- Gesamtaufwendungen (GA): 60.000 Lei aus denen nicht abzugsfähige Aufwendungen (naA): 10.000 Lei
- Gesetzliche Rücklagen (GR): 5.000 Lei
- Nennkapital: 30.000 Lei
- Buchverlust der vorigen Jahre: 3.000 Lei von denen Steuerverlust (SV): 2.000 Lei
- Die Hauptversammlung der Gesellschafter entscheidet, dass der Nettobuchgewinn, der nach der Erhöhung der gesetzlichen Rücklagen und der Deckung des Buchverlustes geblieben ist, als Dividenden ausgeschüttet werden soll.

Die Ermittlung des Nettobuchgewinnes:

- der Bruttobuchgewinn (BBG) = $GE - GA = 100.000 - 60.000 = 40.000$ Lei
- gesetzliche Rücklagen, die aus dem jährlichen Bruttobuchgewinn gebildet werden können : $40.000 \times 5\% = 2.000$ Lei
- die maximale Obergrenze der gesetzlichen Rücklagen beträgt: $30.000 \times 20\% = 6.000$ Lei

- das Unternehmen hat zu gesetzliche Rücklagen noch die Summe von $6.000 - 5.000 = 1.000$ Lei hinzuzufügen
- das steuerbare Ergebnis (bE) = $BBG + naA - nsE - GR - sV = 40.000 + 10.000 - 5.000 - 1.000 - 2.000 = 42.000$ Lei
- die geschuldete Gewinnsteuer $GSt = SE \times 16\% = 42.000 \times 16\% = 6.720$ Lei der netto Bucherfolg = $BBG - GSt = 40.000 - 6.720 = 33.280$ Lei

Die Verteilung des netto Buchgewinns:

- für gesetzliche Rücklagen: 1.000 Lei
- für die Deckung der Buchverluste der vorigen Jahren: 3.000 Lei
- für Dividende: $33.280 - 1.000 - 3.000 = 29.280$ Lei

7. Die Ermittlung der monatlichen Umlaufszahlen im Grundbuch und im Hauptbuch

a) Die Verfassung des Grundbuchs

Das Grundbuch (rum. registrul-jurnal) ist ein obligatorisches Buchhaltungsdokument, das für die tägliche Verbuchung der Geschäftsvorfälle (Operationen) benutzt wird. Die Operationen derselben Art, die an demselben Tag durchgeführt wurden, können in einem zusammenfassenden Dokument zentralisiert werden. Die Unternehmen mit einem großen Volumen an Geschäftsvorfällen können neben dem Grundbuch auch andere Hilfsbücher benutzen, die nach Operationstypen differenziert werden (z.B. Beschaffungsjournal, Verkaufsjournal, Ein- und Auszahlungsjournal usw.).

Periodisch, meist monatlich werden die Gesamtbeträge aus den zusammenfassenden Dokumenten und aus den Hilfsbüchern im allgemeinen Grundbuch zentralisiert. Die monatliche Umlaufzahl, die im Grundbuch erhalten wird, muss mit der Umlaufzahl aus der Hauptabschlussübersicht übereinstimmen.

Wenn die Buchhaltung mit Hilfe des Computers durchgeführt wird, wird das Grundbuch monatlich gedruckt und nummeriert, und die monatlichen Gesamtsummen werden in das handgeschriebene Grundbuch übernommen. Wenn die Seitenzahl 100 erreicht hat, oder jährlich, falls die Seitenzahl nicht 100 erreicht, wird das Grundbuch zusammengebunden und von der ausstellenden Einheit gestempelt.

b) Die Verfassung des Hauptbuches

Das Hauptbuch (rum. registrul cartea mare) enthält die Gesamtheit der benutzten Kontenblätter (rum. fișe de cont). Diese dienen zur Feststellung der monatlichen Umlaufszahlen und des Schlussbestandes der synthetischen Konten. Die Kontenblätter

werden mit Hilfe der Informationen aus dem Grundbuch ausgefüllt. Die Form der Kontenblätter hängt von dem Unternehmen ab. Das Model, das von den meisten Unternehmen benutzt wird ist das Kontenblatt für verschiedene Operationen (rum. fișa de cont pentru operații diverse).

Beispiel zur Verfassung des Haupt- und Grundbuches:

Die Schlussbestände der folgenden Konten sind bekannt am 01.12:

301 „Rohstoffe“: 0 Lei

4111 „Kunden“: 4.500 Lei

5121 „Bankguthaben in Lei“: 1.500 Lei

5311 „Kassenbestand in Lei“: 1.900 Lei

1. Im Grundbuch und anschließend in den Kontenblättern werden folgende (Geschäftsvorfälle) Operationen verbucht:

1. die Einkassierung einer Forderung in Wert von 500 Lei gemäß der Quittung Nr. 45047 aus dem 08.12
 2. der Ankauf von Rohstoffen in Wert von 300 Lei, gemäß der Rechnung 120545 und der Quittung 874 aus dem 20.12
 3. die Einkassierung einer Forderung in Wert von 1.400 Lei, gemäß der Überweisung 48 aus dem 25.12.
- die Übertragung der Buchungsartikel aus den Verbuchungsdokumenten ins Grundbuch:

Lfd. Nr.	Datum	Dokument (Art, Nr., Datum)	Erklärungen	Kontensymbol		Summen	
				Soll	Haben	Soll	Haben
1	08.12	Quittung 45047	Das Einkassieren der Forderung	5311	4111	500	500
2	20.12	Rechnung 12045 Quittung 874	Der Einkauf der Rohstoffe	301	5311	300	300
3	25.12	Bankauftrag 48	Das Einkassieren der Forderungen	5121	4111	1.400	1.400
			Gesamtwert			2.200	2.200

- das Überschreiben der Daten aus dem Grundbuch ins Hauptbuch:

5311 „Kassenbestand in Lei“		
Erklärungen	Soll	Haben
Anfangsbestand	1.900	
Kunden	500	
Materialien		300
Umlaufszahl	500	300
Gesamtsumme	2.400	300
Schlussbestand	2.100	

5121 „Bankguthaben in Lei“		
Erklärungen	Soll	Haben
Anfangsbestand	1.500	
Kunden	1.400	
Umlaufszahl	1.400	0
Gesamtsumme	2.900	0
Schlussbestand	2.900	

301 „Rohstoffe“		
Erklärungen	Soll	Haben
Anfangsbestand	0	
Kasse	300	
Umlaufszahl	300	0
Gesamtsummen	300	0
Schlussbestand	300	

4111 „Kunden“		
Erklärungen	Soll	Haben
Anfangsbestand	4.500	
Kasse		500
Bankkonten		1.400
Umlaufszahl	0	1.900
Gesamtsummen	4.500	1.900
Schlussbestand	2.600	

8. Die Erstellung der endgültigen Hauptabschlussübersicht

Die synthetische Hauptabschlussübersicht ist ein Dokument, welches sowohl die Richtigkeit der Verbuchungen überprüft als auch die Informationen für die Verfassung des Jahresabschlusses zentralisiert.

Die Erstellung der synthetischen Hauptabschlussübersicht hat folgende Etappen:

- die Vorbereitung der Konten, wie folgt:

- die Berechnung der Umlaufszahlen des laufenden Monats und der Gesamtsummen in synthetische Kontenblätter
- die Ermittlung der Schlussbestände
- die Überschreibung der Daten in die Hauptabschlussübersicht, wie folgt:
 - der Anfangsbestand und die vorigen Gesamtsummen werden aus der vorigen Hauptabschlussübersicht übernommen
 - die laufenden Umlaufszahlen werden aus den synthetischen Kontenblätter übernommen
 - die Gesamtsummen und die Schlussbestände werden direkt in der Hauptabschlussübersicht ermittelt.

7.3. Die Struktur des Jahresabschlusses

Die vereinfachten Buchführungsregelungen (die mit den europäischen Richtlinien harmonisiert sind und welche durch den Finanzministererlass Nr. 306/ 2002 genehmigt wurden) schreiben in Kapitel II, Abschnitt 1 (Die Struktur des vereinfachten Jahresabschlusses), die Form und den Inhalt des vereinfachten Jahresabschlusses vor. Dementsprechend enthält der vereinfachte Jahresabschluss folgende Bestandteile:

- a) die Bilanz;
- b) die Gewinn- und Verlustrechnung;
- c) erläuternde Angaben; im deutschsprachigen Raum wird diese Komponente als „Anhang“ bezeichnet (rum. Bezeichnung: Politici contabile și note explicative).

Optional kann auch die Kapitalflussrechnung erstellt werden.

7.3.1. Die Bilanz

Die Bilanz stellt ein zusammenfassender Buchhaltungsdokument dar, welches im Falle der Teilung, der Fusion oder Beendigung der Tätigkeit des Unternehmens, die Gesamtheit der Aktiva und der Passiva am Ende des Geschäftsjahres widerspiegelt.

Die Aktivseite enthält die Vermögenselemente des Unternehmens und die Passivseite die Herkunftsquellen des Vermögens. Die Aktiva stellt die materielle Form und die Passiva die abstrakte Form des Gesamtvermögens dar. Die Aktiva wird in der Bilanz nach ihrer Art, ihrem Ziel und ihrer Liquidität eingeteilt und die Passiva wird nach ihrer Art, ihrer Herkunft und ihrer Fälligkeit dargestellt.

Gemäß dem Finanzministererlass Nr. 306/ 2002, wird in Rumänien das *vertikale Schema* der Bilanz aufgestellt, welches das Gesamtvermögen in Aktiva, Verbindlichkeiten und Eigenkapital einordnet, um das Reinvermögen oder das Nettovermögen (rum. Bezeichnung: situația netă, poziția financiară netă) hervorzubringen, nach dem Verhältnis:

$$\text{Reinvermögen} = \text{Aktiva} - \text{Verbindlichkeiten gegenüber Dritten}$$

Das vertikale Bilanzschema (Staffelform) stellt eine pragmatische Darstellung des Vermögens dar, da es zwei Indikatoren im Vordergrund bringt, nämlich:

- Das Betriebskapital (rum. Bezeichnung: fond de rulment), welches als Differenz zwischen dem Umlaufvermögen und den Nettoverbindlichkeiten berechnet wird;
- Das laufende Reinvermögen (rum. Bezeichnung: poziția financiară netă curentă), welches in der Bilanz als Differenz zwischen dem Gesamtaktiva und den laufenden Verbindlichkeiten ermittelt wird.

Die schematische Darstellung der vertikalen Bilanz kann vereinfacht, folgenderweise wiedergegeben werden:

Die Benennung der Indikatoren	Geschäftsjahr	
	voriges	abgeschlossenes
A. Anlagevermögen		
I. Immaterielle Vermögensgegenstände		
II. Sachanlagen		
III. Finanzanlagen		
B. Umlaufvermögen		
I. Vorräte		
II. Forderungen		
III. Kurzfristige Finanzinvestitionen		
IV. Kasse und Bankguthaben		
C. Vorzeitige Aufwendungen		
D. Kurzfristige Verbindlichkeiten		
E. Nettoumlaufvermögen, bzw. laufende Nettoverbindlichkeiten (B+C-D-I)		
F. Aktiva – laufende Verbindlichkeiten (A+E)		
G. langfristige Verbindlichkeiten		

H. Rückstellungen für Risiken und Aufwendungen		
I. Vorzeitige Erträge		
J. Kapital und Rücklagen		
I. Gesellschaftskapital		
II. Kapitalrücklagen		
III. Neubewertungsrücklagen		
IV. (Gewinn)Rücklagen		
V. Gewinn-/ Verlustvortrag		
VI. Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag		

Im Rahmen der vertikalen Gesamtvermögensbilanz, sind in erster Reihe die Aktivaelemente mit dem niedrigsten Liquiditätsgrad (Anlagevermögen) und zuletzt die Aktiva mit dem höchsten Liquiditätsgrad (Kasse und Bankkonten) dargestellt. Die Passivaelemente sind abnehmend nach ihrer Fälligkeit strukturiert. Die Passiva mit dem nächsten Fälligkeitstermin (Verbindlichkeiten, die schneller als ein Jahr entrichtet werden müssen) werden zuerst ausgewiesen wobei die Passiva mit dem entferntesten Fälligkeitstermin (Kapital und Rückstellungen) am Ende ausgewiesen werden.

Bilanz am 31.12.N

Formularul 10 - pagina 1		- mii lei -	
Denumirea indicatorului	Nr. rd.	SOLD LA	
		01.01.2004	31.12.2004
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. IMOBILIZARI NECORPORALE (ct. 201+203+205+207+208+233+234+2075-2801-2803-2805-2807-2808-280-293)	01		
II. IMOBILIZARI CORPORALE (ct. 211+212+213+214+231+232-2811-2812-2813-2814-291-293)	02		
III. IMOBILIZARI FINANCIARE (ct. 261+262+263+264+265+267-296)	03		
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd. 01 la 03)	04	0	0
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. STOCURI (ct. 301+302+303+/-308+331+332+341+345+346+/-348+351+354+356+357+358+361+/-368+371+/-378+381+/-388-391-392-393-394-395-396-397-398+4091-4428)	05		
II. CREANTE (ct. 4092+411+413+418+425+4282+431+437+4382+441+4424+4428+444+445+446+447+4482+451+452+456+4582+461+473+5187-491-495-496)	06		
III. INVESTITII FINANCIARE PE TERMEN SCURT (ct. 501+502+503+505+506+508+5113+5114-591-592-593-595-596-598)	07		
IV. CASA SI CONTURI LA BANCII (ct. 5112+5121+5124+5125+531+532+541+542)	08		
ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 05 la 08)	09	0	0
C. CHELTUIELI IN AVANS (ct. 471)	10		
D. DATORII CE TREBUIE PLATITE INTR-O PERIOADA DE PANA LA UN AN (ct. 161+162+166+167+168-169+269+401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+427+4281+431+437+4381+441+4423+4428+444+446+447+4481+451+452+455+456+457+4581+462+473+509+5186+519)	11		
E. ACTIVE CIRCULANTE NETE, RESPECTIV DATORII CURENTE NETE (rd. 09+10-11-18)	12	0	0
F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 04+12-17)	13	0	0
G. DATORII CE TREBUIE PLATITE INTR-O PERIOADA MAI MARE DE UN AN (ct. 161+162+166+167+168-169+269+401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+427+4281+431+437+4381+441+4423+4428+444+446+447+4481+451+452+455+456+457+4581+462+473+509+5186+519)	14		
H. PROVIZIOANE PENTRU RISCURI SI CHELTUIELI (ct. 151)	15		
I. VENITURI IN AVANS (rd. 17+18), din care:	16	0	0
- subventii pentru investitii (ct. 131)	17		
- venituri înregistrate în avans (ct. 472)	18		
J. CAPITAL SI REZERVE			
I. CAPITAL (rd. 20 la 22), din care:	19	0	0
- capital subscris nerăsat (ct. 1011)	20		
- capital subscris vărsat (ct. 1012)	21		
- patrimoniu al regiei (ct. 1015)	22		
II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)	23		
III. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105) ----- Sold C	24		
----- Sold D	25		
IV. REZERVE (ct. 106)	26		
V. REZULTATUL REPORTAT (ct. 117) ----- Sold C	27		
----- Sold D	28		
Formularul 10 - pagina 2		- mii lei -	
VI. REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR (ct. 121) ----- Sold C	29		
----- Sold D	30		
Repartizarea profitului (ct. 129)	31		
CAPITALURI PROPRII - TOTAL (rd. 19+23+24-25+26+27-28+29-30-31)	32	0	0
Patrimoniu public (ct. 1016)	33		
CAPITALURI - TOTAL (rd. 32+33)	34	0	0

7.3.2. Die Gewinn- oder Verlustrechnung

Obwohl in der Bilanz der Erfolg des Geschäftsjahres durch das Konto 121 „Gewinn und Verlust“ widerspiegelt wird, ist auch ein anderes Dokument nötig welches den Erfolg detailliert. Dieses muss auch zusätzliche Informationen bezüglich den Gründen die einen bestimmten Erfolg bewirkt haben, liefern. Dieses Ziel wird durch das Verfassen der Gewinn- und Verlustrechnung erreicht, das grundsätzlich folgende Indikatoren enthält:

- der Umsatz (Erträge aus Verkäufe und Dienstleistungen);
- das betriebliche Ergebnis (betriebliche Erträge – betriebliche Aufwendungen);
- das Finanzergebnis (Finanzerträge – Finanzaufwendungen);
- das laufende Ergebnis (betriebliche Ergebnis + Finanzergebnis);
- das außerordentliche Ergebnis (außerordentliche Erträge – außerordentliche Aufwendungen);
- Gewinnsteuer/ Ertragsteuer;
- das Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag (laufende Ergebnis + außerordentliches Ergebnis – Gewinnsteuer/ Ertragsteuer).

Gemäß der aktuellen Gesetzgebung, haben die Unternehmen die Gewinn- und Verlustrechnung in Staffelform aufzustellen. Vereinfacht, wird diese folgenderweise dargestellt:

Die Benennung der Indikatoren	Geschäftsjahr	
	voriges	abgeschlossenes
1. (Netto-)Umsatz		
2. Bestandsveränderungen der Vorräte Habenschlussbestand Sollschlussbestand		
3. Sachanlagenproduktion		
4. Andere betriebliche Erträge		
5. Betriebliche Erträge – Gesamtwert (1+2-3+4)		
6. Betriebliche Aufwendungen – Gesamtwert		
7. Betriebliches Ergebnis - Gewinn (5-6) - Verlust(6-5)		
8. Finanzerträge		
9. Finanzaufwendungen		

10. Finanzergebnis - Gewinn (8-9) - Verlust (9-8)		
11. Laufendes Ergebnis (7+10)		
12. Außerordentliche Erträge		
13. Außerordentliche Aufwendungen		
14. Außerordentliches Ergebnis - Gewinn (12-13) - Verlust (13-12)		
15. Gesamterträge (5+8+12)		
16. Gesamtaufwendungen (6+9+13)		
17. Bruttoergebnis - Gewinn (15-16) - Verlust (16-15)		
18. Gewinnsteuer/ Ertragssteuer		
19. Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag - Gewinn (15-16-18) - Verlust (16-15+18)		

Gewinn- und Verlustkonto am 31.12.N

Formularul 20 - pagina 1

- mii lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Realizări în perioada de raportare	
		31.12.2003	31.12.2004
A	B	1	2
1. Cifra de afaceri netă (rd.02 la 04)	01	0	0
Productia vandută (ct.701+702+703+704+705+706+708)	02		
Venituri din vânzarea mărfurilor (ct.707)	03		
Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete (ct.741.1)	04		
2. Variatia stocurilor (ct.711) Sold C	05		
Sold D	06		
3. Productia imobilizată (ct.721+722)	07		
4. Alte venituri din exploatare (ct.741.7+758)	08		
VENITURI DIN EXPLOATARE - TOTAL (rd.01+05-06+07+08)	09	0	0
5. a) Cheltuieli cu materiile prime si materialele consumabile (ct.601+602-741.2)	10		
Alte cheltuieli materiale (ct.603+604+606+608)	11		
b) Alte cheltuieli din afara (cu energie si apa) (ct.605-741.3)	12		
c) Cheltuieli privind mărfurile (ct.607)	13		
6. Cheltuieli cu personalul (rd.15+16)	14	0	0
a) Salarii (ct.621+641-741.4)	15		
b) Cheltuieli cu asigurările si protectia socială (ct.645-741.5)	16		
7. a) Amortizări si provizioane pentru deprecierea imobilizărilor corporale si necorporale (rd.18-19)	17	0	0
a.1) Cheltuieli (ct.6811+6813)	18		
a.2) Venituri (ct.7813+7815)	19		
b) Ajustarea valorii activelor circulante (rd.21-22)	20	0	0
b.1) Cheltuieli (ct.654+6814)	21		
b.2) Venituri (ct.754+7814)	22		
8. Alte cheltuieli de exploatare (rd.24 la 26)	23	0	0
8.1 Cheltuieli privind prestările externe (ct.611+612+613+614+621+622+623+624+625+626+627+628-741.6)	24		
8.2 Cheltuieli cu alte impozite, taxe si vărsaminte asimilate (ct.635)	25		
8.3 Cheltuieli cu deprecieri, donatii si active cedate (ct.638)	26		
Ajustări privind provizioanele pentru riscuri si cheltuieli (rd.28-29)	27	0	0
- Cheltuieli (ct.6812)	28		
- Venituri (ct.7812)	29		
CHELTUIELI DE EXPLOATARE - TOTAL (rd.10 la 14 +17+20+23+27)	30	0	0
REZULTATUL DIN EXPLOATARE - Profit (rd.09-30)	31	0	0
- Pierdere (rd.30-09)	32	0	0
9. Venituri din interese de participare (ct.7613+7614+7615+7616)	33		
- din case, în cadrul grupului	34		
10. Venituri din alte investiții financiare si creante care fac parte din activele imobilizate (ct.7611+7612)	35		
- din case, în cadrul grupului	36		
11. Venituri din dobânzi (ct.766)	37		
- din case, în cadrul grupului	38		
Alte venituri financiare (ct.762+763+764+765+767+768+761.7)	39		
VENITURI FINANCIARE - TOTAL (rd.33+35+37+39)	40	0	0
12. Ajustarea valorii imobilizărilor financiare si a investițiilor financiare detinute ca active circulante (rd.42-43)	41	0	0
- Cheltuieli (ct.686)	42		
- Venituri (ct.786)	43		
13. Cheltuieli privind dobânzile (ct.666-741.8)	44		
- din case, în cadrul grupului	45		
Alte cheltuieli financiare (ct.663+664+665+667+668)	46		
CHELTUIELI FINANCIARE - TOTAL (rd.41+44+46)	47	0	0
REZULTATUL FINANCIAR - Profit (rd.40-47)	48	0	0
- Pierdere (rd.47-40)	49	0	0
14. REZULTATUL CURENT - Profit (rd.09+40-30-47)	50	0	0
- Pierdere (rd.30+47-09-40)	51	0	0
15. Venituri extraordinare (ct.771)	52		
16. Cheltuieli extraordinare (ct.671)	53		
Formularul 20 - pagina 2		- mii lei	
17. REZULTATUL EXTRAORDINAR - Profit (rd.52-53)	54	0	0
- Pierdere (rd.53-52)	55	0	0
VENITURI TOTALE (rd.09+40+52)	56	0	0
CHELTUIELI TOTALE (rd.30+47+53)	57	0	0
18. REZULTATUL BRUT - Profit (rd.56-57)	58	0	0
- Pierdere (rd.57-56)	59	0	0
19. IMPOZITUL PE PROFIT (ct.691)	60		
20. Alte cheltuieli cu impozite care nu apar în elementele de mai sus (ct.698)	61		0
21. REZULTATUL NET AL EXERCITIULUI FINANCIAR - Profit (rd.58-59-60-61)	62	0	0
- Pierdere (rd.59+60+61-58)	63	0	0

7.3.3. Die Kapitalflussrechnung

Die Kapitalflussrechnung spiegelt das Ergebnis der betrieblichen Tätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit wider, die von einem Unternehmen während des Geschäftsjahres durchgeführt werden. Die Kapitalflussrechnung kann folgenderweise eingeteilt werden:

- Betriebliche Finanzmittelflüsse (Geldflüsse), die folgende Klassen enthalten:
 - o Einnahmen aus dem Güterverkauf und aus Dienstleistungen;
 - o Auszahlungen an Lieferanten, an Angestellten und Auszahlungen in deren Namen;
 - o Die Auszahlung der Gewinn-/ Ertragssteuer.
- Finanzmittelflüsse aus Investitionstätigkeiten, die grundsätzlich Ein- und Auszahlungen aus Operationen betreffend das Anlagevermögen, darstellen.
- Finanzmittelflüsse aus Finanzierungstätigkeiten, die Ein- und Auszahlungen von den Kapitalgebern, welche die externe Finanzierung des Unternehmers gesichert haben, darstellen. Z.B. :
 - o Einlagen und Rückzahlungen von Kapital;
 - o Das Erhalten oder die Rückzahlung von Krediten.

7.3.4. Erläuternde Angaben (Anhang)

Die Erläuternden Angaben (der Anhang) enthalten zusätzliche Informationen, die für die Benutzer wichtig sind. Neben möglichen Angaben zu Prinzipien, Buchhaltungspolitiken und -methoden (z.B. die Änderung der Bewertungsmethoden) haben die Unternehmen für das Geschäftsjahr 2004 eine erläuternde Angabe (Formular 30) und das Formular 40: „Die Lage des Anlagevermögens“ aufzustellen.

Das Formular 30 verlangt Informationen bezüglich:

- dem Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrags;
- den ausstehenden Verbindlichkeiten;
- der durchschnittlichen Anzahl der Angestellten.

DATE INFORMATIVE

la data de 31.12.2004

Formularul 30 - pagina 1

- mii lei -

I. Date privind rezultatul înregistrat	Nr. rd.	Nr. unități	Suma
A	B	1	2
Unități care au înregistrat profit	01	1	
Unități care au înregistrat pierdere	02	0	

II. Date privind platila restante	Nr. rd.	Total col. 2+3	din care:	
			Pentru activitatea curentă	Pentru activitatea de investiții
A	B	1	2	3
Plăți restante - total (rd.04+08+14 la 18+22), din care:	03	0	0	0
Furnizori restanți - total (rd.05 la 07), din care:	04	0	0	0
- peste 30 de zile	05	0		
- peste 90 de zile	06	0		
- peste 1 an	07	0		
Obligații restante față de bugetul asigurărilor sociale - total (rd.09 la 13), din care:	08	0	0	0
- contribuții pentru asigurări sociale de stat datorate de angajați, salariați și alte persoane asimilate	09	0		
- contribuții pentru fondul asigurărilor sociale de sănătate	10	0		
- contribuția pentru pensia suplimentară	11	0		
- contribuții pentru bugetul asigurărilor pentru somaj	12	0		
- alte datorii sociale	13	0		
Obligații restante față de bugetele fondurilor speciale și alte fonduri	14	0		
Obligații restante față de alți creditori	15	0		
Impozite și taxe neplătite la termenul stabilit la bugetul de stat	16	0		
Impozite și taxe neplătite la termenul stabilit la bugetele locale	17	0		
Credite bancare nerambursate la scadență - total (rd.19 la 21), din care:	18	0	0	0
- restante după 30 zile	19	0		
- restante după 90 zile	20	0		
- restante după 1 an	21	0		
Dobânzi restante	22	0		

III. Numărul mediu de salariați	Nr. rd.	31.12.2003	31.12.2004
A	B	1	2
Numărul mediu de salariați	23		

IV. Plăți de dobânzi și redevențe	Nr. rd.	Suma (mii lei)
Venituri brute din dobânzi plătite de persoanele juridice române către persoanele fizice rezidente din statele membre ale Uniunii Europene, din care:	24	
- impozitul datorat la bugetul de stat	25	
Venituri brute din dobânzi plătite de persoanele juridice române către persoanele juridice afiliate *) rezidente din statele membre ale Uniunii Europene, din care:	26	
- impozitul datorat la bugetul de stat	27	
Venituri din redevențe plătite de persoanele juridice române către persoane juridice afiliate *) rezidente din statele membre ale Uniunii Europene, din care:	28	
- impozitul datorat la bugetul de stat	29	

V. Obligații arătate la plată conform prevederilor art.3(4) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 37/2004 privind măsurile de îndreptare a erorilor din activitatea, evidențiate în conturi extrabilanțiere	Nr. rd.	Suma (mii lei)
Obligații către bugete arătate la plată	30	
Obligații comerciale arătate la plată	31	

VI. Tichete de masă	Nr. rd.	Suma (mii lei)
Contravaloarea tichetelor de masă acordate salariaților	32	

Das Formular 40 betrifft Informationen bezüglich des Anlagevermögens und weist folgende Grundkomponenten auf:

- Bruttowerte der Anlagen;
- Abschreibungen auf Anlagen;
- Berichtigungen für die Wertminderung der Anlagen.

SITUAȚIA ACTIVELOR IMOBILIZATE ?

Formularul 40 - pagina 1

- mii lei -

Elemente de imobilizari	Nr. rd.	Valori brute 7				Sold final (col.5-4+2-3)
		Sold Initial	Cresteri	Reduceri		
				Total	Din care: dezmembrari si cesari	
A	B	1 ?	2 ?	3 ?	4	5 ?
Imobilizari necorporale						
Cheltuieli de constituire si cheltuieli de dezvoltare	01				X	0
Alte imobilizari	02				X	0
Avansuri si imobilizari necorporale in curs	03				X	0
TOTAL (rd.01 la 03)	04	0	0	0	X	0
Imobilizari corporale						
Terenuri	05				X	0
Constructii	06					0
Instalatii tehnice si masini	07					0
Alte instalatii, utilaje si mobilier	08					0
Avansuri si imobilizari corporale in curs	09				X	0
TOTAL (rd.05 la 09)	10	0	0	0	0	0
Imobilizari financiare	11				X	0
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd.04+10+11)	12	0	0	0	0	0

SITUAȚIA AMORTIZĂRII ACTIVELOR IMOBILIZATE

- mii lei -

Elemente de imobilizări	Nr. rd.	Sold Initial	Amortizare în cursul anului	Amortizare aferentă imobilizărilor scoase din evidență	Amortizare la sfârșitul anului (col.8=6+7-8)
A	B	6 ?	7 ?	8 ?	9 ?
Imobilizări necorporale					
Cheltuieli de constituire și cheltuieli de dezvoltare	13				0
Alte imobilizări	14				0
TOTAL (rd.13+14)	15	0	0	0	0
Imobilizări corporale					
Terenuri	16				0
Construcții	17				0
Instalații tehnice și mașini	18				0
Alte instalații, utilaje și mobilier	19				0
TOTAL (rd.16 la 19)	20	0	0	0	0
AMORTIZĂRI - TOTAL (rd.15+20)	21	0	0	0	0

SITUAȚIA PROVIZIOANELOR PENTRU DEPRECIERE

Formularul 40 - pagina 2

- mii lei -

Elemente de imobilizări	Nr. rd.	Sold initial	Provizioane constituite în cursul anului	Provizioane redate la venituri	Sold final (col.13-10+11-12)
A	B	10 ?	11 ?	12 ?	13 ?
Imobilizări necorporale					
Cheltuieli de constituire și cheltuieli de dezvoltare	22				0
Alte imobilizări	23				0
Avansuri și imobilizări necorporale în curs	24				0
TOTAL (rd.22 la 24)	25	0	0	0	0
Imobilizări corporale					
Terenuri	26				0
Construcții	27				0
Instalații tehnice și mașini	28				0
Alte instalații, utilaje și mobilier	29				0
Avansuri și imobilizări corporale în curs	30				0
TOTAL (rd.26 la 30)	31	0	0	0	0
Imobilizări financiare	32				0
PROVIZIOANE PENTRU DEPRECIERE - TOTAL	33	0	0	0	0

7.3.5. Der Verwaltungsbericht

Der Verwaltungsbericht (rum. raportul administratorilor) enthält wichtige Informationen betreffend die Aktivität des Unternehmens, die nicht in der Bilanz oder in den Gewinn- und Verlustkonten auftreten.

Der Verwaltungsbericht enthält folgende Informationen:

- a) Eine Analyse der Entwicklung der Unternehmenstätigkeit und deren Lage beim Abschließen des Geschäftsjahres;
- b) Der Wert der Dividenden, der von dem Verwaltungsrat vorgeschlagen und von den Gesellschaftern genehmigt wurde;
- c) Nach dem Geschäftsjahresabschluss wichtig aufgetretenen Vorfälle;
- d) Der vorhersehbare Entwicklung der Unternehmenstätigkeit;
- e) Die Kapitalbeteiligungen in anderen Unternehmen;
- f) Andere Aspekte, die für die Unternehmenstätigkeit bedeutendwert sind.

7.3.6. Die Erstellung des Jahresabschlusses

Die Erstellung des Jahresabschlusses beendet die Buchhaltungsarbeiten eines Geschäftsjahres und stellt den Ausgangspunkt der Buchhaltungsarbeiten des kommenden Geschäftsjahres dar.

Im Rahmen des Jahresabschlusses werden den Informationen des laufenden Geschäftsjahres, die Informationen des ursprünglichen Geschäftsjahres gegenübergestellt.

Für die Erstellung des Jahresabschlusses sind folgende Datenquellen erforderlich:

- die Informationen bezüglich dem Standes des Gesamtvermögens zu Beginn des Geschäftsjahres, werden aus der Bilanz des ursprünglichen Geschäftsjahres übernommen;
- die Informationen bezüglich den Erträgen, den Aufwendungen und des Ergebnisses des ursprünglichen Geschäftsjahres, werden aus dem Gewinn- und Verlustrechnung, dass am Ende des ursprünglichen Geschäftsjahres aufgestellt wurde, übernommen;
- die Angaben sowohl bezüglich dem Stand des Gesamtvermögens, als auch diejenigen bezüglich den Erträgen, den Aufwendungen und des dazugehörigen Ergebnisses des abzuschließenden Geschäftsjahres, werden aus der letzten Hauptabschlussübersicht übernommen.

Für das Erstellen des Jahresabschlusses müssen bestimmte Regeln beachtet werden, und zwar:

- die Übertragung der Kontenschlussbestände in der Bilanz wird nicht in derselben Ordnung wie in der Hauptabschlussübersicht durchgeführt, sondern gemäß den Bestimmungen der jeweiligen Bilanzzeilen, da die Konten nach ihrem wirtschaftlichen Inhalt gruppiert werden.
- grundsätzlich werden die Sollschlussbestände im Rahmen der Gruppen der Aktiva und die Habenschlussbestände im Rahmen der Gruppen der Passiva (Verbindlichkeiten und Eigenkapital) eingetragen.
- die Aktiva werden in der Bilanz zum aktuellen Wert oder zum Nettobuchwert angesetzt, so dass aus den Sollschlussbeständen der aktiven Konten, die Habenschlussbestände der Abschreibungs-, Preisdifferenz- oder Berichtigungskonten für Wertminderungen, abgezogen werden.
- die Aufstellung des Gewinn- und Verlustkontos erfolgt durch die Aufnahme der jährlichen Verkehrszahlen der Ertrags- und Aufwandskonten aus der letzten Hauptabschlussübersicht.
- die Identifikationsdaten werden mit großen Buchstaben, leserisch und ohne Abkürzungen geschrieben.

Der Jahresabschluss wird in drei Exemplaren aufgestellt und wird von der Person, die es verfasst hat und von dem Verwalter des Unternehmens, unterzeichnet. Der Jahresabschluss wird dem Finanzamt (rum. Direcția generală a finanțelor publice) eingereicht. Gesetzlich gesehen, werden dafür verschiedene Termine festgelegt, je nach der Kategorie zu der das Unternehmen gehört, und zwar:

- Mikrounternehmen: 60 Tage nach dem Abschluss des Geschäftsjahres,
- Klein- und Mittelunternehmen: 90 Tage nach dem Abschluss des Geschäftsjahres.

Ein Exemplar wird vom Finanzamt aufbewahrt, das zweite Exemplar wird dem Handelsregister eingereicht und das dritte Exemplar wird in den folgenden 50 Jahren im Archiv des Unternehmens aufbewahrt.

Die Unternehmen, die ab deren Gründung keine Tätigkeit geleistet haben, werden eine diesbezügliche Erklärung, in einer Frist von 60 Tagen nach dem Abschluss des Geschäftsjahres, einreichen.

Hauptabschlussübersicht

Am 31.12.

Konto	Anfangsbestand		Laufende Verkehrszahlen		Kumulierte Verkehrszahlen	
	Soll	Haben	Soll	Haben	Soll	Haben
1012		20.000				
1061		4.000				
117		50.400		44.310,27	50.400	44.310,27
121		50.400	197.846,73	171.800	877.889,73	871.800
129	50.400		44.310,27		44.310,27	50.400
162		45.000			10.000	
212	120.000		50.000		50.000	
2812		72.000		1.000		12.000
371	59.500		109.480	202.300	999.005	1.035.300
378		10.000	22.523,27	12.000	116.880,27	109.500
401		12.600	14.000	121.200	890.000	894.700
404			59.500	59.500	59.500	59.500
411			35.700	25.000	35.700	25.000
441		16.800	4.565	14.770	21.365	14.770
4423		6.500	6.500	7.600	16.000	17.100
4426			24.700	24.700	148.200	148.200
4427			32.300	32.300	165.300	165.300
4428		9.500	32.300	17.480	165.300	159.505
446					2.520	2.520
457					50.400	50.400
461					1.904	
471			5.500		5.500	
5121	47.600		206.800	216.765	584.800	616.065
5311	19.700		166.600	187.900	999.600	1.016.300
581			180.000	180.000	558.000	558.000
605			2.400	2.400	2.400	2.400
607			147.476,73	147.476,73	753.119,73	753.119,73
621			26.000	26.000	26.000	26.000
635			6.200	6.200	6.200	6. 200
666					13.000	13.000
6811			1.000	1.000	12.000	12.000
691			14.770	14.770	14.770	14.770
707			170.000	170.000	870.000	870.000
766			1.800	1.800	1.800	1.800
Gesamt	297.200	297.200	688.272	688.272	7.549.960	7.549.960

Schlussbestand	
Soll	Haben
	20.000
	4.000
	44.310,27
	44.310,27
44.310,27	
	35.000
170.000	
	84.000
23.205	
	2.619,73
	17.300
10.700	
	10.205
	7.600
	3.705
1.904	
5.500	
16.335	
3.000	
273.050,27	273.050,27

I. Das Erfassen der Bilanz aufgrund der Informationen aus der Hauptabschlussübersicht

Ortschaft

Unternehmen

Anschrift

Telefon

Handelsregisternr.

Eigentumsform

Haupttätigkeit

CAEN Kode

Registrierungskode

Bilanz

Am 31.12.N

Tausend Lei

Benennung der Indikatoren	Rh. Nr.	Geschäftsjahr	
		Vorig	Abgelaufen
A. Anlagen			
I. Immaterielle Vermögensgegenstände (Kt. 208-280)	01		
II. Sachanlagen (Kt. 211+212+231-281)	02	48	86
III. Finanzanlagen (Kt. 263)	03		
Anlagen – Gesamt	04	48	86
B. Umlaufvermögen			
I. Vorräte (Kt. 301+345+371-378-4428)	05	40	16,88
II. Forderungen			
1. kommerzielle Forderungen (Kt. 411)	06		10,7
2. Andere Forderungen (Kt. 431+437+441+4424+444+446+456+461)	07		
Gesamt (Rh. 06+07)	08	40	10,7
III. kurzfristige Finanzinvestitionen (Kt. 508)	09		6,5
IV. Kassabestand und Bankkonten (Kt. 512+531+532)	10	67	19,335
Umlaufvermögen – Gesamt (Rh. 05+08+09+10)	11	107,3	46,915
C. Aufwendungen in Vorschuss (Kt. 471)	12		5,5
D. Schulden die in einem Jahr entrichtet werden müssen			
1. Schulden an Kreditinstitutionen (Kt. 162)	13	5	5
2. Kommerzielle Schulden (Kt. 401)	1414	12,6	17,3
3. Andere Schulden (Kt. 167+421+431+437+441+4423+444+446+456+457+462+519)	15	45	108,213
Gesamt: (Rh. 13 zu 15)	16	40,9	40,105
E. Umlaufvermögen, laufende Nettoschulden (Rh. 11+12-16-24)	17	66,4	12,31
F. Gesamt Aktiva minus laufende Schulden (Rh. 04+17)	18	114,4	138,415
G. Schulden die später als ein Jahr entrichtete werden müssen			
1. Ausleihen von Kreditinstitutionen (Kt. 162)	19	40	30
2. Kommerzielle Schulden (Kt. 401)	20		
3. Andere Schulden (Kt. 167+421+431+437+441+4423+444+446+456+457+462)	21		
Gesamt (Rh. 19 zu 21)	22	40	30
H. Berichtigungen für Risiken und Aufwendungen (Kt. 151)	23		
I. Vorschüssige Erträge (Kt. 472)	24		
J. Kapital und Berichtigungen			

I. Kapital (Kt. 101)	25	20	20
- aus dem überwiesen	26	20	20
II. Kapitalprämien (Kt. 104)	27		
III. Berichtigungen aus Neubewertung (Kt. 105) Saldo H	28		
Saldo S	29		
IV Berichtigungen (Kt. 106)	30	4	4
V. Ergebnisvortrag (Kt. 117) Saldo H	31	50,4	44,31
Saldo S	32		
VI. Erfolg (Kt. 121) Saldo H	33	50,4	44,31
Saldo S	34		
Die Verteilung des Erfolges (Kt. 129)	35	50,4	44,31
Gesamt Eigenkapitale (Rh. 25+27+28-29+30+31-32+33-34-35)	36	74,4	68,31

Verwalter: Name, Unterschrift und Stempel der Gesellschaft

Verfasst: Name und Unterschrift.

II. Das Verfassen des Gewinn- und Verlustkontos

Gewinn und Verlustkonto

(Am 31. Dezember N abgeschlossen)

Tausend Lei

Benennung der Indizes		Rh. Nr	Finanzielle Übung	
			vorig	abgelaufen
1.	Der Nettoumsatz (Rh. 02 zu 04)	01	580	870
	Die verkaufte Produktion (Kt. 710+702+703+704+705+706+708)	02		
	Erträge aus dem Warenverkauf (Kt. 707)	03	580	870
	Erträge und Subventionen für die betriebliche Tätigkeit die Umsatzerlöse betreffend (Kt. 7411)	04		
2.	Die Schwankung der Vorräte (Kt. 711)	Habenschlussbestand	05	
		Sollschlussbestand	06	
3.	Anlageproduktion (Kt. 721+722)	07		
4.	Andere Erträge aus der Ausbeutung (Kt. 7417+758)	08		
Erträge aus der laufenden Betriebstätigkeit – Gesamtwert (Rh. 01+05-06+07+08)		09	580	870

5.	a) Aufwendungen für Rohstoffen und Verbrauchsmaterialien (Kt. 601+602)	10		
	Andere Materialaufwendungen (Kt. 603+604+606+608)	11		
	b) Aufwendungen für Wasser und Energie (Kt. 605)	12	1,6	2,4
	c) Aufwendungen für Waren (Kt. 607)	13	499	753,12
6.	Aufwendungen mit der Belegschaft (Rh. 15+16):	14		
	a) Gehälter (Kt. 621+ 641)	15		
	b) Aufwendungen für Versicherungen und Sozialschutz (Kt. 645)	16		
7.	a) Abschreibungen und Provisionen für die Wertminderung der Sachanlagen und immaterielle Vermögensgegenstände (Rh. 18-19)	17	12	12
	a1) Aufwendungen (Kt. 6811+6813)	18	12	12
	a2) Erträge (Kt. 7813)	19		
	b) Das Zurichten des Wertes des Umlaufvermögens (Rh. 21-22)	20		
	b1) Aufwendungen (Kt. 654+6814)	21		
	b2) Erträge (Kt. 754+7814)	22		
8.	Andere Ausbeutungsaufwendungen (Rh. 24 zu 26)	23		32,2
	8. 1. Aufwendungen betreffend Dienstleistungen durch Dritte (Kt. 611+6121+ 613+614+621+622+623+624+625+626+627+628)	24		26
	8. 2. Aufwendungen für sonstige Steuern, Gebühren und ähnliche Abgaben (Kt. 635)	25		6,2
	8. 3. Sonstige betriebliche Aufwendungen (kt. 658)	26		
	Begleichungen betreffend Berichtigungen für Risiken und Aufwendungen (Rh. 28-29)	27		
	-Aufwendungen (Kt. 6812)	28		
	-Erträge (Kt. 7812)	29		
Aufwendungen aus der laufenden Betriebstätigkeit – Gesamtwert (Rh. 10 zu 14+17+20+23+27)		30	512,6	799,72
Erfolg aus der laufenden Betriebstätigkeit - <i>Gewinn</i> (Rh. 09-30)		31	67,4	70,28
	- <i>Verlust</i> (Rh. 30-09)	32		
9.	Erträge aus Beteiligungen (Kt. 7613+ 7614+ 7615+ 7616)	33		
	- aus denen, innerhalb der Gruppe	34		

10.	Erträge aus anderen Finanzinvestitionen und Forderungen die zum steuerbaren Anlagevermögen gehören (Kt. 7611+7612)	35		
	- aus denen innerhalb der Gruppe	36		
11.	Erträge aus Zinsen (Kt. 766)	37	0,25	1,8
	- aus denen innerhalb der Gruppe	38		
	Andere finanzielle Erträge (Kt. 762+763+764+765+767+768)	39		
Finanzielle Erträge – Gesamtwert (Rh. 33+35+37+39)		40	0,25	1,8
12.	Die Anpassung des Wertes der Finanzanlagen und der finanziellen Investitionen, die als Umlaufvermögen betrachtet werden (Rh. 42-43)	41		
	-Aufwendungen (Kt. 686)	42		
	- Erträge (kt. 786)	43		
13.	Aufwendungen mit Zinsen (Kt. 666)	44	1	13
	- aus denen innerhalb der Gruppe	45		
	Sonstige finanzielle Aufwendungen (Kt. 663+664+665+667+668)	46		
Finanzielle Aufwendungen – Gesamtwert (Rh. 41+44+46)		47	1	13
Finanzieller Erfolg:		48		
- Gewinn (Rh. 40-47)				
	- Verlust (Rh. 47-40)	49	0,75	11,2
14.	Laufender Erfolg:	50	66,65	59,08
	- Gewinn (Rh. 09+40-30-47)			
	- Verlust (Rh. 30+47-09-40)	51		
15.	Außergewöhnliche Erträge (Kt. 77)	52	0,5	
16.	Außergewöhnliche Aufwendungen (Kt. 67)	53	1	
17.	Außergewöhnlicher Erfolg:	54		
	- Gewinn (Rh. 52-53)			
	- Verlust (Rh. 53-52)	55	0,5	
Gesamterträge (Rh. 09+40+52)		56	580,75	871,8
Gesamtaufwendungen (Rh. 30+47+53)		57	514,6	812,72
18.	Bruttoerfolg:	58	66.150	59.080
	- Gewinn (Rh. 56-57)			
	- Verlust (Rh. 57-56)	59		

19.	Gewinnsteuer (Kt. 691)	60	15,75	14,77
20.	Einkommensteuer	61		
21.	Nettoerfolg des Geschäftsjahres:	62	50,4	44,31
	- Gewinn (Rh. 58-60-61)			
	- Verlust (Rh. 59+60+61)	63		

Verwalter: Name und Vorname, Unterschrift, Stempel der Gesellschaft

Verfasst: Name und Vorname, Unterschrift

III. Das Berechnen und die Analyse von wirtschaftlich-finanziellen Indexe:

1. Laufende Liquidität = Umlaufvermögen : Schulden unter einem Jahr = $46.915 : 40.105 = 1,16$. Der empfohlene Wert dieses Indexes ist ungefähr 2.
2. Die sofortige Liquidität = (Umlaufvermögen - Vorräte) : Schulden unter einem Jahr = $(46.915 - 16.880) : 40.105 = 0,74$. Weil dieser Liquiditätsindex ein Wert kleiner als 1 hat, können sich Schwierigkeiten mit dem Entrichten der Schulden ergeben.
3. Verschuldungsniveau = laufende Schulden : gesamt Passiva = $40.105 : 138.415 = 0,28$. Die empfohlenen Werte dieses Indexes sind zwischen 0,25 und 0,75.
4. Die Vermögenszahlungsfähigkeit = Eigenkapitale : gesamt Passiva = $68.310 : 138.415 = 0,49$. Die Zahlungsfähigkeit des Unternehmens ist gut, weil der Wert des Indexes ungefähr 0,5 ist.
5. Die Quote des wirtschaftlichen Erfolges = (Ausbeutungsertrag : gesamt Aktiva) $\times 100 = (70.280 : 138.415) \times 100 = 50\%$. Die Quote des Erfolges ist größer als die Quote der Inflation.
6. Die Quote des finanziellen Erfolges = (Nettoerfolges : Eigenkapitale) $\times 100 = (44.310 : 68.310) \times 100 = 64\%$. Die Quote des finanziellen Erfolges ist größer als die Durchschnittsquote des Marktzinses.
7. Betriebsfonds = Umlaufvermögen – kurzfristige Schulden = $46.915 - 40.105 = 6.810$. Das Risiko der Zahlungsunfähigkeit des Unternehmens ist klein.

Fragen zu den Kapiten 6 und 7

1. Welche sind die Vorbereitungsarbeiten (auch Abschlussarbeiten genannt) für die Jahresabschlüsse?
2. Die Funktionen vom Jahresabschluss.
3. Was für Informationen enthält Verwaltungsbericht?
4. Die Gewinn- oder Verlustrechnung, was für Indikatoren enthält?
5. Auf das Bankkonto geht Geld aus dem Kassieren einer Forderung von einem Kunden ein, im Wert von 1.000 CHF, zu einem Wechselkurs von 3,5 Lei/ CHF. Zum 31. 12. 200N beträgt der Wechselkurs 3,6 Lei/ CHF.

- Günstige Wechselkursdifferenzen an dem 31.12.: $1.000 \times (3,6 - 3,5) = 100 \text{ Lei}$

$$\underline{5124 \text{ „Bankkonten in Devisen“}} = \underline{765 \text{ „Erträge aus Wechselkursdifferenzen“}} \quad 100$$

6. Eine Forderung gegenüber einem Kunden, im Wert von 500 CHF wird in der Buchhaltung, zu einem Wechselkurs von 3,4 Lei/ CHF, verbucht. Zum 31.12.N der Wechselkurs war 3,6 Lei/ CHF.

- Günstige Wechselkursdifferenzen am 31. 12: $500 \times (3,6 - 3,4) = 100 \text{ Lei}$

$$\underline{4111 \text{ „Kunden“}} = \underline{765 \text{ „Erträge aus Wechselkursdifferenzen“}} \quad 100$$

7. Eine Verbindlichkeit gegenüber einem Lieferanten im Wert von 2.000 CHF wurde zu einem Wechselkurs von 3,4 Lei/ CHF verbucht. Am 31. 12. 200N betrug der Wechselkurs 3,6 Lei/ CHF.

- Ungünstige Wechselkursdifferenzen an dem 31.12: $2.000 \times (3,6 - 3,4) = 400 \text{ Lei}$

$$\underline{665 \text{ „Aufwendungen für Wechselkursdifferenzen“}} = \underline{401 \text{ „Lieferanten“}} \quad 400$$

Kapitel 8.

Kennzahlenanalyse des Umlaufvermögens

Das Working Capital ist die Differenz des Umlaufvermögens zum kurzfristigen Fremdkapital und gibt an, ob nach der Rückzahlung des kurzfristigen Fremdkapitals noch Liquidität im Unternehmen verbleibt, mit der innerbetrieblich gearbeitet werden kann.

Die „Goldene Bilanzstruktur“ demonstriert optimierte Bilanzverhältnisse mit ausgeglichenen Relationen zwischen den Bilanzpositionen:

Aktiva	Passiva
Anlagevermögen	Eigenkapital
	Langfristiges Fremdkapital
Umlaufvermögen	kurzfristiges Fremdkapital

Im Falle einer suboptimalen Bilanzregelstruktur ist das Unternehmen unterkapitalisiert und hat eine negative Liquidität 3.Grades:

Aktiva	Passiva
Anlagevermögen	Eigenkapital
	Langfristiges Fremdkapital
Umlaufvermögen	kurzfristiges Fremdkapital

Das Eigenkapital sowie langfristiges Fremdkapital reichen nicht aus um das Anlagevermögen zu decken. Das Working Capital ist ebenfalls negativ, da das Anlagevermögen nicht ausreicht um das kurzfristige Fremdkapital zu decken. So könnten kurzfristige Schulden nicht sofort bezahlt werden. Diese könnten theoretisch durch Anlagenverkauf gedeckt werden, dies dauert aber normalerweise etwas Zeit aufgrund der schwierigen Liquidierbarkeit. So einem Unternehmen droht folglich die Insolvenz, wenn es nicht sofort drastisch restrukturiert.

Analyse des Vorratvermögens

Da die Vorräte Änderungen jeden Tag erleiden wird i.d.R. der durchschnittliche Vorratsbestand in den Kennzahlen benutzt.

$$\text{Umschlagshäufigkeit der Vorräte} = \frac{\text{Umsatzerlös}}{\text{Durchschnitt. Vorratsbestand}}$$

$$\text{Umschlagsdauer der Vorräte} = \frac{\text{Durchschnitt. Vorratsbestand}}{\text{Umsatzerlös}} \cdot 360 \text{ Tage}$$

$$\text{Vorratsintensität} = \frac{\text{Durchschnitt. Vorratsbestand}}{\text{Bilanzsumme}}$$

Analyse der Forderungen und der Lieferantenverbindlichkeiten

Die Kennzahlen für die Analyse von Forderungen sind analog zu denjenigen für Lieferantenverbindlichkeiten.

$$\text{Umschlagshäufigkeit der Forderungen} = \frac{\text{Umsatzerlös}}{\text{Durchschnitt. Forderungsbestand}}$$

$$\begin{aligned} &\text{Umschlagshäufigkeit der Lieferantenverbindlichkeiten} \\ &= \frac{\text{Materialeinsatz}}{\text{Durchschnitt. Lieferantenverbindlichkeitsbestand}} \end{aligned}$$

Debitorenziel und Kreditorenziel

$$\text{Debitorenziel} = \frac{\text{Durchschnitt. Forderungsbestand}}{\text{Umsatzerlös}} \cdot 360 \text{ Tage}$$

$$\text{Kreditorenziel} = \frac{\text{Durchschnitt. Lieferantenverbindlichkeitsbestand}}{\text{Materialeinsatz}} \cdot 360 \text{ Tage}$$

Die beiden Relationen zeigen an, wie schnell die einzelnen Geldströme durch das Unternehmen fließen. Von der Durchsatzgeschwindigkeit werden Liquidität und Ertragslage stark beeinflusst.

$$\text{Debitorenziel} = \frac{\text{Forderungen}}{\text{Umsatzerlös}} \cdot 360 \text{ Tage} = \frac{20}{210} \cdot 360 = 34 \text{ Tage}$$

In dem obigen Beispiel zahlen die Kunden im Durchschnitt in etwas mehr als einem Monat.

$$\text{Kreditorenziel} = \frac{\text{Liefer. Verbindlich}}{\text{Materialeinsatz}} \cdot 360 \text{Tage} = \frac{25}{100} \cdot 360 = 90 \text{Tage}$$

In dem obigen Beispiel zahlt das Unternehmen seine Verbindlichkeiten in ca. 90 Tagen/3 Monaten.

Für Debitoren- und Kreditorenziel gelten folgende Aussagen:

- Das Debitorenziel deutet auf die Zahlungsmoral der Kunden, bzw. die Effizienz des Mahnwesens des Unternehmens hin.
- Das Kreditorenziel zeigt die Zahlungsmoral des Unternehmens.
- Je höher die Relationen, desto schlechter ist die Liquiditätssituation der Kunden (Debitorenziel) bzw. die des Unternehmens (Kreditoren).

Um eine positive Liquidität zu bewahren, sollte generell das Debitorenziel niedriger sein als das Kreditorenziel. Dies erlaubt dem Unternehmen zu wachsen. Bei einem hohen Debitorenziel müsste das Mahnwesen optimiert werden, bzw. der Enthusiasmus der Marketing-Abteilung gebremst werden. Um Zahlungskonditionen zu überarbeiten.

Hohe Kreditorenziele deuten darauf hin, dass das Unternehmen gegenüber seinen Lieferanten eine hohe Marktmacht besitzt, da es eingehende Rechnungen erst nach einer langen Zeitspanne begleicht. Dies deutet auch darauf hin, dass es die Firma regelmäßig versäumt, Skonto zu nützen, was einem teuren Lieferantenkredit gleicht.

In vielen Ländern sind Kreditorenziele reguliert um geordnete Wirtschaftskonditionen zu wahren.

Fragen zu Kapitel 8

1. Inwiefern können das „Kundenziel“ und das „Lieferantenziel“ Aufschluss über die Liquidität geben?
2. Müller Möbel Fabrik hat folgende Bilanz und GuV (in Tsd. EUR) für das Jahr 2010. Ermitteln Sie den Debitoren- und Kreditorenziel.

Aktiva	2010	Passiva	2010
Grund	10.000	Gezeichnetes Kapital	10.000
Gebäude	35.000	Gewinnrücklagen	71.250
Anlagen	55.000	Eigenkapital	81.250
Anlagevermögen	100.000	Bankkredit	45.000
Liquide Mittel	16.000	Langfristiges Fremdkapital	45.000
Kundenforderungen	15.250	Lieferantenverbindlichkeiten	12.000
Vorräte	18.000	Kontokorrentkredit	11.000
Umlaufvermögen	49.250	Kurzfristiges Fremdkapital	23.000
Bilanzsumme	149.250	Bilanzsumme	149.250

	2010
Umsatz	300.000
Materialkosten	-120.000
Personalkosten	-80.000
Abschreibungen	-15.000
Verwaltungskosten	-27.000
Vertriebskosten	-22.750
Operatives Ergebnis	35.250
Finanzergebnis (Zinsaufwendungen)	-4.000
Bruttogewinn	31.250
Steuern (32%)	-10.000
Nettogewinn	21.250

Lösung:

Debitorenziel = $\text{Kundenforderungen} / \text{Umsatz} \times 360 \text{ Tage} = 18.3 \text{ Tage}$

Kreditorenziel = $\text{Lieferantenverbindlichkeiten} / \text{Materialeinsatz} \times 360 \text{ Tage} = 36 \text{ Tage}$

Kapitel 9.

Cashflow und Kapitalflussrechnung

Cash ist das Blut eines Unternehmens. Mit dem Cashflow können Investitionen getätigt, Warenlager aufgebaut, Schulden getilgt, Gehälter und/oder Dividenden bezahlt werden.

Problematisch ist immer die Frage, was sich hinter dem Cashflow verbirgt, da er keine eindeutig definierte Größe ist. Die Deutsche DVFA benutzt folgende Definition: „Der Cashflow gibt den aus den laufenden erfolgswirksamen geschäftlichen Aktivitäten resultierenden finanziellen Überschuss an. Er ist Ausdruck für die Innenfinanzierungskraft, die in einem Unternehmen für Investitionen, Schuldentilgungen und Dividendenzahlungen sowie für die Speisung des Finanzmittelbestands zur Verfügung steht.“

Der Cashflow ist eine Kennzahl, die den Überschuss der laufenden, operativen Einzahlungen über die laufenden, operativen Auszahlungen der Unternehmung beschreibt. Er beschreibt die Existenz und die Höhe eines selbst erwirtschafteten Zahlungsmittelüberschusses.

Wir unterscheiden die direkte (aus der Finanzbuchhaltung) und die indirekte (nachträgliche) Ermittlung des Cashflows.

Direkte Ermittlung des Cashflows

Abbildung 9.1: Direkte Ermittlung des Cashflows

	Einzahlungen aus
	• dem Umsatz, Beteiligungserträgen und Zinsen
-	Auszahlungen für:
	• Material, Personal, sonstige betriebliche Zwecke,
	Lagerbestände von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen
	• Steuern
	• Zinsen
<hr/>	
=	Cash Flow

Indirekte Ermittlung des Cashflows

Abbildung 9.2: Indirekte Ermittlung des Cashflows

	Jahresüberschuss/-fehlbetrag
+	finanzunwirksame Aufwendungen oder Aufwendungen, die nicht zu Auszahlungen führen
-	finanzunwirksame Erträge oder Erträge, die nicht zu Einzahlungen führen
<hr/>	
=	Cash Flow

Ein konstanter oder steigender Jahresüberschuss bei sinkendem Cashflow kann darauf zurückzuführen sein, dass die Unternehmung den Erfolgsausweis durch zu niedrige Abschreibungs- und Rückstellungsbemessung verbessern will.

Ein steigender Cashflow bei konstanter oder proportional geringerer Steigerung des Betriebsergebnisses kann auf die Bildung stiller Rücklagen hinweisen (hohe Abschreibungen als Folge von Investitionen).

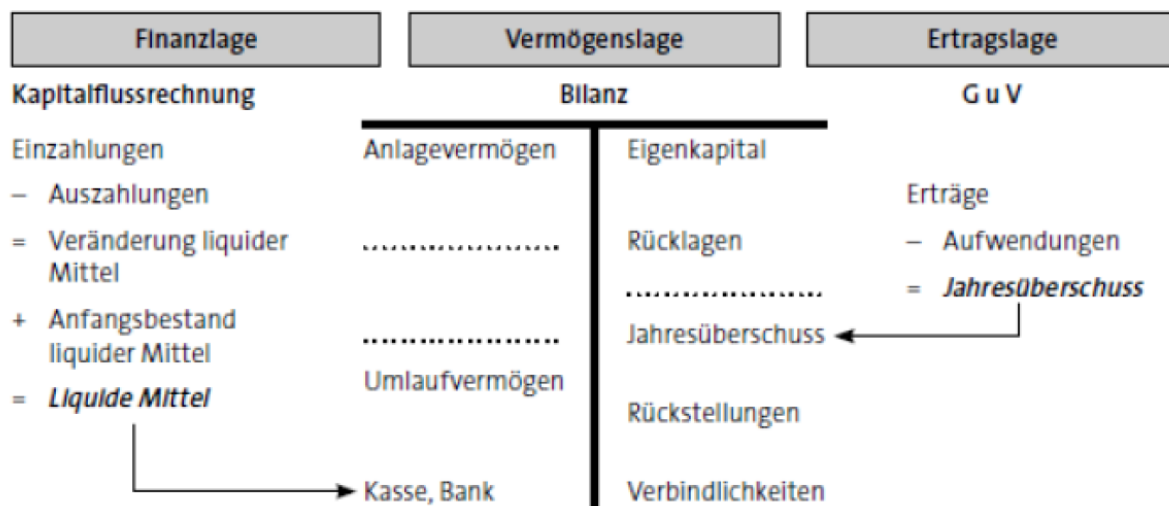
Ein hoher Cashflow ermöglicht Investitionen mit positiver Wirkung für die zukünftige Ertragskraft. Eine isolierte Betrachtung ist gefährlich: Wenn sich die Ausschüttung am Cashflow orientiert, und dieser hauptsächlich aus Abschreibungen gespeist ist, führt dies zu einer Substanzauhöhlung.

Veränderungen im Working Capital (Forderungen a. LuL, BV sowie kurzfr. Verbindlichkeiten) werden nicht erfasst. Aus diesem Grund wird die Kapitalflussrechnung erstellt. Die Kapitalflussrechnung kann als Fortentwicklung des Cashflow-Konzepts angesehen werden. Sie ermöglicht den externen Analysten:

- Die Beurteilung der Fähigkeit eines Unternehmens zur Erwirtschaftung von Zahlungsmitteln und zur Generierung zukünftiger Liquidität
- Den Liquiditätsbedarf des Unternehmens im Zeitablauf abzuschätzen
- Die Veränderungen der Vermögens- und Finanzstruktur zu bewerten
- Die Vergleichbarkeit der Ertragslage verschiedener Unternehmen zu erleichtern, weil in dieser Rechnung die unterschiedlich eingesetzten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und – wahlrechte für gleiche Geschäftsvorfälle eliminiert sind.

Im Rahmen des Konzernabschlusses ist die Publizität von Kapitalflussrechnungen Pflicht (§ 297 HGB und IAS 7).

Abbildung 9.3: Kapitalflussrechnung als 3. Jahresrechnung neben Bilanz und GuV



Bei der Kapitalflussrechnung handelt es sich eigentlich um zwei Rechnungen: In der einen wird die Veränderung des (bewertungsunabhängigen) Finanzmittelfonds dargestellt, in der anderen, der Ursachenrechnung, wird herausgestellt, wie es zu dieser Veränderung gekommen ist.

In der laufenden Geschäftstätigkeit ergeben sich normalerweise Überschüsse. Im Investitionsbereich überwiegen i.d.R. die Auszahlungen. Werden die Salden der beiden Bereiche verglichen, ergibt sich ein Finanzbedarf oder ein -überschuss. Im Finanzierungsbereich wird gezeigt, wie durch Außenfinanzierungsmaßnahmen ein Bedarf gedeckt oder ein Überschuss verwendet wurde. Eine verbleibende Differenz hat zwangsläufig eine Änderung des Finanzmittelfonds zur Folge. Dies kann durch Vergleich der Bilanzposition „Kasse, Schecks,...“ sowie der „Wertpapiere des UV“ in der aktuellen Bilanz mit der des Vorjahres leicht nachgeprüft werden.

Die Struktur der Kapitalflussrechnung ist in Abbildung dargestellt. Das deutsche Institut der Wirtschaftsprüfer hat sogar ein Inhalt einer Kapitalflussrechnung erstellt. Dieser kann in Abbildung 9.7: betrachtet werden.

Die wichtigen Elemente der Kapitalflussrechnung sind dabei:

- Cashflow aus laufender Tätigkeit (operativer Cashflow) – aus der laufenden Geschäftstätigkeit erzielter Zahlungsüberschuss
- Investitionscashflow – Mittelabfluss für Investitionen abzüglich der aus Desinvestitionen erzielten Mittelzuflüsse
- Finanzierungscashflow – Mittelzufluss und Mittelabfluss aus der Außenfinanzierung mit Eigen- und Fremdkapital

Abbildung 9.4: Struktur der Kapitalflussrechnung

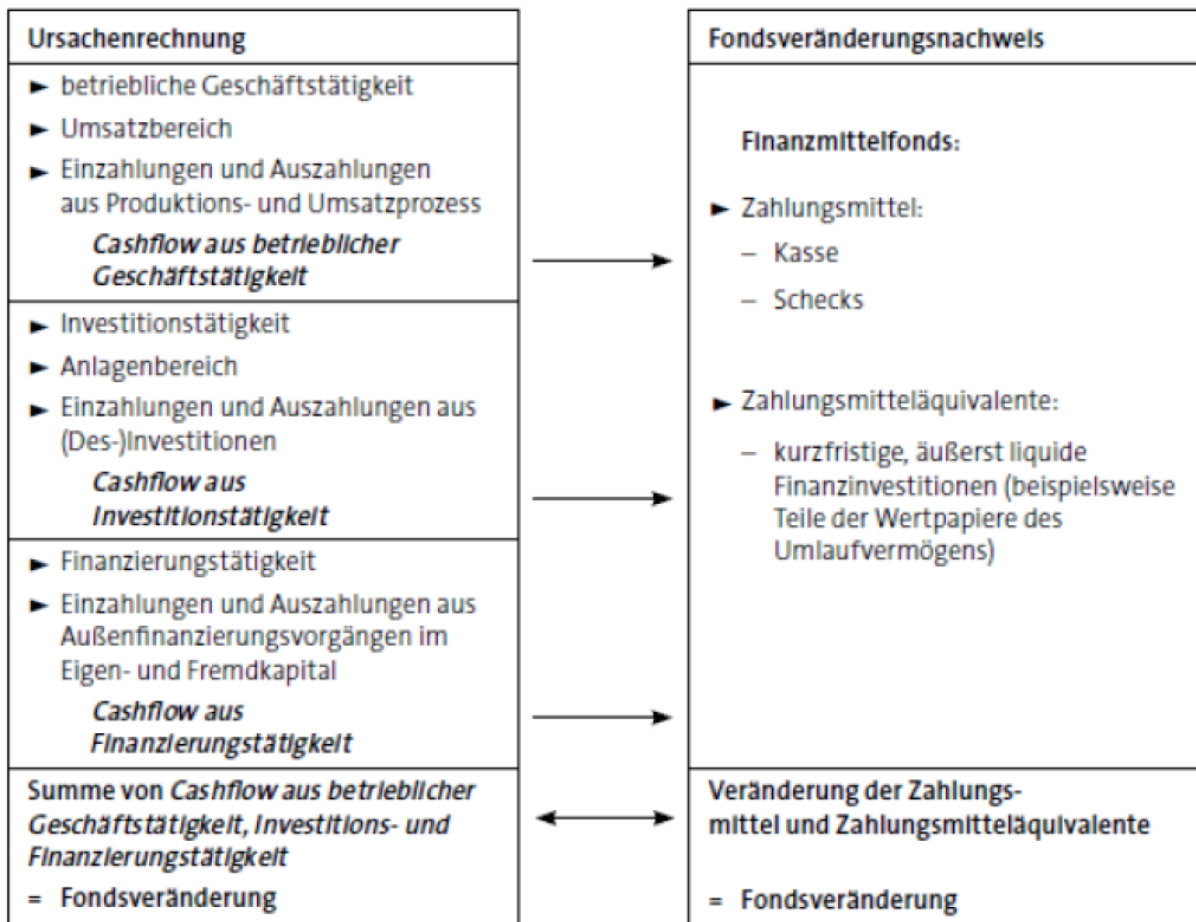


Abbildung 9.5: Aufgliederung der Kapitalflussrechnung

Aufgliederung der Kapitalflussrechnung (Cash Flow Statement)		
Cash Flow (CF) aus Geschäftstätigkeit	Cash Flow (CF) aus Investitionstätigkeit	Cash Flow (CF) aus Finanzierungstätigkeit
<p>Schlüsselindikator für die Fähigkeit zur</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Schuldentilgung ▪ Erhaltung der Leistungsfähigkeit ▪ Investitionstätigkeit ▪ Dividendenausschüttung <p>ohne auf Quellen der Außenfinanzierung angewiesen zu sein</p>	<p>Indikator für das Ausmaß der Beschaffung von Ressourcen zur Erzielung künftiger Nettomittelzuflüsse</p>	<p>Abschätzung künftiger Ansprüche der Kapitalgeber gegenüber dem Unternehmen</p>

Abbildung 9.6: Beispiel einer Kapitalflussrechnung

Jahresüberschuss	xxx	
+ Abschreibungen auf AV	xxx	
– Zuschreibungen auf AV	xxx	
± Veränderung langfristiger Rückstellung	xxx	
± andere nicht zahlungswirksame Aufwendungen und Erträge von wesentlicher Bedeutung	xxx	
– Erträge aus Anlageabgängen	xxx	<u><u>Σ = Cashflow</u></u>
Erhöhung/Verminderung Forderungen aus LuL	xxx	<u><u>Σ = Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit</u></u>
Erhöhung/Verminderung Verbindlichkeiten LuL		
Erhöhung/Verminderung Vorräte		
Investitionsbereich		
Zugänge im Anlagevermögen	xxx	<u><u>Σ = Cashflow aus Investitionsaktivitäten</u></u>
Erlöse aus Anlagenabgängen, ggf. Restbuchwerte	xxx	
Cashflow aus lfd. Geschäftstätigkeit		<u><u>Finanzierungsbedarf/ Überschuss</u></u>
± Cashflow aus Investitionsaktivitäten	xxx	
Kapitalbereich		
Erhöhung/Verminderung Eigenkapital	xxx	<u><u>Σ = Veränderung im Kapitalbereich im Cashflow aus Finanzierungsaktivitäten</u></u>
Ausschüttungen	xxx	
Erhöhung/Verminderung Verbindlichk. geg. Kreditinstitute, Anleihen etc.	xxx	
Finanzbedarf/-überschuss		<u><u>Änderung des Fonds</u></u>
± Cashflow aus Finanzierungsaktivitäten		
Fondsrechnung		
Veränderung Kasse, Bank etc.	xxx	<u><u>Änderung des Fonds</u></u>
Veränderung Wertpapiere des UV	xxx	

Generell wird eine Zunahme des Fonds als Verbesserung der Liquidität gewertet, dies lässt die Ausdehnung der Aktionsspielräume erkennen (und vice versa). Erfolgreiche Unternehmen zeichnen sich dadurch aus, bei Bedarf den Fonds aufzufüllen, während gefährdete Unternehmen diese Chance nicht mehr haben. Ist die Ausdehnung auf ein Nachlassen der Investitionsaktivitäten zurückzuführen oder welche Ursachen gibt es dafür? Hohe Fonds bringen wenig Rendite. Es ist zu prüfen wie sich die Salden in den einzelnen Teilbereichen zusammensetzen:

- Dem laufenden Cashflow kommt größte Bedeutung zu. Besondere Beachtung müssen die Umsatzerlöse und die Entwicklung von Vorräten und Forderungen finden. Erhöhte Forderungs- und Vorratsbestände, die ein Sinken des Fonds zu Folge haben, können auf Anspannungen hindeuten.

- Im Investitionsbereich sollten die Auszahlungen für Investitionen größer sein als die Desinvestitionen. Zuflüsse können sich nur aus Anlageabgängen ergeben („Tafelsilber“). Sofern differenziert berichtet wird, können hier Rückschlüsse auf Strategieänderungen gezogen werden: Welche Unternehmen oder Beteiligungen wurden gekauft, welche verkauft?
- Die Darstellung der Finanzierungsaktivitäten gibt Aufschluss über die Außenfinanzierungsaktivitäten: Veränderungen der Verbindlichkeiten, Einlagenfinanzierungen; aber auch darüber, wie Überschüsse verwendet wurden (Ausschüttungen oder Schuldentilgung) oder wie Bedarfe gedeckt wurden (durch Zuführung Eigenkapital oder Neuverschuldung).

Fremdfinanzierte Ausschüttungen führen zu einer Substitution von Eigen- durch Fremdkapital. Der Jahresüberschuss sagt noch nichts über die Fähigkeit der Unternehmung aus, eine entsprechende Gewinnausschüttung finanzieren zu können.

Abbildung 9.7: Inhalt einer Kapitalflussrechnung

Inhalt einer Kapitalflussrechnung Schema des HFA des Instituts der Wirtschaftsprüfer	
1. Einzahlungen von Kunden für den Verkauf von Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen	
2. ./.. Auszahlungen an Lieferanten und Beschäftigte	
3. + sonstige Einzahlungen, die nicht der Investitions- und Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	
4. ./.. sonstige Auszahlungen, die nicht der Investitions- und Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind	
5. = Mittelzufluss/-abfluss aus laufender Geschäftstätigkeit	
6. Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Anlagevermögens	
7. ./.. Auszahlungen für Investitionen in das Anlagevermögen	
8. = Mittelzufluss/-abfluss aus Investitionstätigkeit	
9. Einzahlungen aus Kapitalerhöhungen und Zuschüssen der Gesellschafter	
10. ./.. Auszahlungen an Gesellschafter	
11. + Einzahlungen aus der Begebung von Anleihen und aus der Aufnahme von Krediten	
12. ./.. Auszahlung für die Tilgung von Anleihen und Krediten	
13. = Mittelzufluss/-abfluss aus Finanzierungstätigkeit	
5 ± 8 ± 13	
= Zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelbestandes	
± Wechselkursbedingte Wertänderungen des Finanzmittelbestandes	
+ Finanzmittelbestand am Anfang der Periode	
= Finanzmittelbestand am Ende der Periode	

Abbildung 9.8: Beispiel einer Kapitalflussrechnung der Beiersdorf AG

Beispielhaft wird hier die Kapitalflussrechnung des BEIERSDORF-Konzerns gezeigt.		
(In Mio. €)	Vorjahr	Geschäfts- jahr
Flüssige Mittel/Wertpapiere am 1.1.	714	722
Betriebliches Ergebnis (EBIT)	472	484
Gezahlte Ertragsteuern	-189	-237
Abschreibungen auf das immaterielle und Sachanlage- vermögen	161	164
Veränderung der langfristigen Rückstellungen (ohne Zinsanteil)	- 4	-11
Ergebnis aus dem Abgang von immateriellen und Sachanlagevermögen	1	1
Brutto-Cashflow	441	401
Veränderung der Vorräte	27	5
Veränderung der Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände	-46	-9
Veränderung der Verbindlichkeiten und kurzfristigen Rückstellungen	-30	9
Mittelzufluss aus operativer Geschäftstätigkeit	392	416
Ausgaben für Investitionen in das Anlagevermögen	-242	-169
Einnahmen aus Abgängen des Anlagevermögens	15	11
Zins-, Dividenden- und sonstige Finanzeinnahmen	40	50
Mittelabfluss aus investiver Tätigkeit	-187	-108
Free-Cashflow	205	308
Veränderung der Finanzverbindlichkeiten	-33	-
Zins- und sonstige Finanzausgaben	- 42	- 47
Gezahlte Dividende Beiersdorf AG	-109	-118
Mittelabfluss aus Finanzierungstätigkeit	-184	-165
Wechselkursbedingte Veränderung des Finanzmittelbestandes	-14	-23
Konsolidierungskreisbedingte und sonstige Veränderung des Finanzmittelbestandes	1	-
Zunahme der Flüssigen Mittel/Wertpapiere	8	120
Flüssige Mittel/Wertpapiere am 31.12.	722	842

Fragen zu Kapitel 9

1. Worin liegen die Besonderheiten der Kapitalflussrechnung gegenüber den klassischen Instrumenten des Jahresabschlusses?
2. Aus welchen Teilbereichen besteht die Kapitalflussrechnung und welche Aufgaben haben die Kapitalflussrechnung insgesamt und ihre Teilbereiche?
3. Müller Möbel Fabrik hat folgende Bilanz und GuV (in Tsd. EUR) für die Jahre 2009 und 2010. Ermitteln Sie den Debitoren- und Kreditorenziel. Erstellen Sie die Kapitalflussrechnung durch die indirekte Methode.

Aktiva	2009	2010	Passiva	2009	2010
Grund	10.000	10.000	Gezeichnetes Kapital	10.000	10.000
Gebäude	40.000	35.000	Gewinnrücklagen	50.000	71.250
Anlagen	50.000	55.000	Eigenkapital	60.000	81.250
Anlagevermögen	100.000	100.000	Bankkredit	50.000	45.000
Liquide Mittel	5.000	16.000	Langfristiges Fremdkapital	50.000	45.000
Kundenforderungen	10.000	15.250	Lieferantenverbindlichkeiten	10.000	12.000
Vorräte	15.000	18.000	Kontokorrentkredit	10.000	11.000
Umlaufvermögen	30.000	49.250	Kurzfristiges Fremdkapital	20.000	23.000
Bilanzsumme	130.000	149.250	Bilanzsumme	130.000	149.250

	2010
Umsatz	300.000
Materialkosten	-120.000
Personalkosten	-80.000
Abschreibungen	-15.000
Verwaltungskosten	-27.000
Vertriebskosten	-22.750
Operatives Ergebnis	35.250
Finanzergebnis (Zinsaufwendungen)	-4.000
Bruttogewinn	31.250
Steuern (32%)	-10.000
Nettogewinn	21.250

Lösung:

Cashflow	2010
Netto Ergebnis	21.250
Abschreibungen	15.000
Brutto Cashflow	36.250
Veränderung Forderungen	-5.250
Veränderung Vorräte	-3.000
Veränderung Lieferantenverbindlichkeiten	2.000
Veränderung Kontokorrentkredit	1.000
Veränderung Working Capital	-5.250
Cashflow laufendes Geschäft	31.000
Sachinvestitionen	-15.000
Cashflow Investitionstätigkeit	-15.000
Tilgung Bankkredite	-5.000
Cashflow Finanzierungstätigkeit	-5.000
Veränderung der Zahlungsmittel (Cashflow)	11.000
Liquide Mittel Anfang des Jahres	5.000
Liquide Mittel Ende des Jahres	16.000

Literaturverzeichnis

1. Claudia B. Wöhle Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre 17. Auflage Verlag Oldenburg München 2008
2. Kußmaul Heinz, Betriebswirtschaftslehre für Existenzgründer. Wien; München, Oldenbourg, 1999
3. Schierenbeck Henner, Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre. München–Wien: R. Oldenbourg Verlag, 2003
4. Sönke Peters, Rolf Brühl, Johannes N. Stelling Betriebswirtschaftslehre: Einführung, Oldenbourg 2005
5. Wagner Udo, Zum Erkenntnisstand der Betriebswirtschaftslehre am Beginn des Jahrhunderts. Berlin: Duncker und Humblot, 2001.
6. Wöhe, Günter, Einführung in die allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Verlag Franz Vahlen, München, 2002
7. Geyer, H., Ahrendt, B., *Crashkurs BWL*, Rudolf Haufe Verlag, München, 2005
8. Olfert, K., *Einführung in die Betriebswirtschaftslehre*, 8. Auflage, Friedrich Kiehl Verlag, Ludwigshafen, 1992
9. Schierenbeck, h., *Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre*, 15. Auflage, Oldenbourg Verlag, München, 2000
10. Wöhe, G., *Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre*, 22. Auflage, München, 2005
11. Beschorner, D., März, T., *Betriebswirtschaftslehre*, 2. Auflage, München, 1990
12. Corsten, H., reich, M., *Betriebswirtschaftslehre*, 3. Auflage, München, Wien, 1999
13. Pfeifer, T., *Qualitätsmanagement – Strategien - Methoden- Techniken – 3.*, völlig ueberarbeitete und erweiterte Auflage, Carl Hanser Verlag, München, Wien 2001
14. Pfeifer, T., *Praxisbuch –Qualitätsmanagement*, Carl Hanser Verlag, München, Wien 2001
15. Bernd von Regius, *Qualität in der Produktentwicklung*, Carl Hanser Verlag, München, Wien 2006
16. Deitermann Manfred, Schmolke Siegfried, Rückwart Wolf-Dieter Industrielles Rechnungswesen, IKR: Finanzbuchhaltung: Analyse und Kritik des Jahresabschlusses, 35. Auflage, Winklers Verlag, Darmstadt, 2007
17. Kremin-Buch, Beate Internationale Rechnungslegung: Jahresabschluss nach HGB, IAS und US-GAAP, 3. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden, 2002
18. Muresan Mariana, Müller Victor und Fülöp Melinda Grundlagen der Buchhaltung, Ed. Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca, 2009

19. Döring Ulrich, Buchholz Reiner Buchhaltung und Jahresabschluss. Mit Aufgaben und Lösungen, 11. Auflage, Erich Schmidt Verlag, 2009
20. Müller Ursula, Finanzbuchhaltung, Kohlhammer Verlag, 2010
21. Born, K., Unternehmensanalyse und Unternehmensbewertung, Stuttgart, 2003
22. Ernst D., Schneider S., Thielen B., Unternehmensbewertungen erstellen und verstehen, Franz Vahlen Verlag, München, 2008
23. Stiefl, J., Finanzmanagement, Oldenbourg Verlag, München, 2005
24. Ilieş L., Stegorean R., Osoian C., Lungescu, D., *Managementul firmei*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca, 2005
25. Drăgan, M., Wagner, J., (2010) *Produktionsmanagement* Editura Alma Mater Cluj- Napoca
26. Kiener, S., et al., *Produktions-Management: Grundlagen der Produktionsplanung und – steuerung 10. Auflage*, Oldenburger Verlag (2012) 333 S. ISBN 978 – 3 – 486 – 58493 – 6
27. Kummer S., Grün o., Jammerneegg, W – Grundzüge der Beschaffung, Produktion und Logistik, 2.te aktualisierte Auflage, Pearson Studium, 2009, 347 S.ISBN 978–3–827 –7351 -9
28. Theodor Nebl – Produktionswirtschaft – 6. Auflage Oldenburger Verlag Muenchen Wien (2007) 898 S. ISBN 978 – 3 – 486 – 58493 – 6
29. Nebl, T., Schröder, A.K., (2008) *Ubungsaufgaben zur Produktionswirtschaft – 2. Auflage* Oldenburger Verlag
30. Mishra, S. (2006), *Quality Assurance in Higher Education: An Introduction*, National Printing Press, Bangalore
31. Olfert, K., Rahn, H.J., (200) *Einführung in die Betriebswirtschaftslehre*, 8. Auflage, Friedrich Kiehl Verlag, Ludwigshafen
32. Rollenberg, R., Hering, T., Burchert, H., (2010), *Produktionswirtschaft. Aufgaben und Lösungen*, 2. Auflage., Oldenbourg Verlag München
33. Schierenbeck, H., (2007) *Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre*, 15. Auflage, Oldenbourg Verlag, München
34. Zollondz, H.D., (2011), *Grundlagen Qualitätsmanagement, Einführung in Geschichte, Begriffe, Systeme und Konzepte*, 3. Auflage, Oldenbourg Verlag
35. Bergmann, Garrecht, *Organisation und Projektmanagement*, Springer, 2008
36. Litke, *Projektmanagement. Methoden, Techniken, Verhaltensweisen. Evolutionäres Projektmanagement*, Hanser Verlag, 2007
37. Patzak, Rattay, *Projektmanagement. Leitfaden zum Management von Projekten, Projektportfolios und projektorientierten Unternehmen*, 5. Auflage, Linde international, 2008
38. ***Vorlesung zu Projektmanagement, Prof.dr.Heiko Aurenz, WS 2010
39. SR EN ISO 9000:2005 und DIN EN ISO 9000: 2005 – Terminologie und Wortschatz zur Qualität und Qualitätsmanagement.

Ihr IT Service Provider

EBS Romania

an NTT DATA Company





EBS auf einen Blick

Hauptsitz: Cluj-Napoca, Rumänien

650 Mitarbeiter

über 22 Mio Euro Umsatz (2014)

über 50 Nearshore Kunden

über 180 Kunden Inland

EBS in den größten Universitätszentren

	Studenten
București	200.000
Cluj-Napoca	100.000
Iași	55.000
Timișoara	39.000
Brașov	20.000
Sibiu	18.000

Individual- und Standard Softwareentwicklung

Qualitätssicherung

Application Management und Support

SAP Standard Software Services

Embedded Services

In Rumänien: Lizenzgeschäft (SAP, Clarvision ERP) – 10% Umsatz

Leistungen über den gesamten Software Lifecycle

Analysis

Design

Development

Testing

Deployment

Maintenance

Automobilindustrie



Logistik



IT



Telekommunikation



Energie



Gesundheitswesen



Handel



Personalwirtschaft



Öffentlicher Dienst



Produktorientierte IT-Unternehmen

- Actano
- Consultinform
- Enoro
- G.I.B
- GIP
- Hansalog
- Haufe - Lexware
- HMM
- Infonova
- Realtech
- Sage
- SAP SE
- SAP Deutschland
- SAP Romania
- Stratent
- Teleconnect & Service
- Wilken
- Wolters Kluwer Deutschland
- Wolters Kluwer Financial Services

Projektorientierte IT-Unternehmen

- Atos
- BearingPoint
- Consist
- DCCS
- Dornier Consulting
- eAces
- ESG Elektroniksystem- und Logistik-GmbH
- fidelis HR
- Freudenberg IT
- iCAT
- IDS Scheer
- itelligence Inc.
- itelligence AG
- itelligence Outsourcing & Services GmbH
- NTT DATA Deutschland
- NTT DATA Österreich
- NTT DATA Dänemark
- Onkoziert
- Software AG
- Sulzer

Endkunden

Adidas

Ford

Allianz

Hugo Boss

Arkema

Homag

BMW

Lufthansa

Bosch

Nestle

Calzedonia

Panalpina

Daimler

TUI

Deichmann

Vaillant

EDEKA

Volkswagen

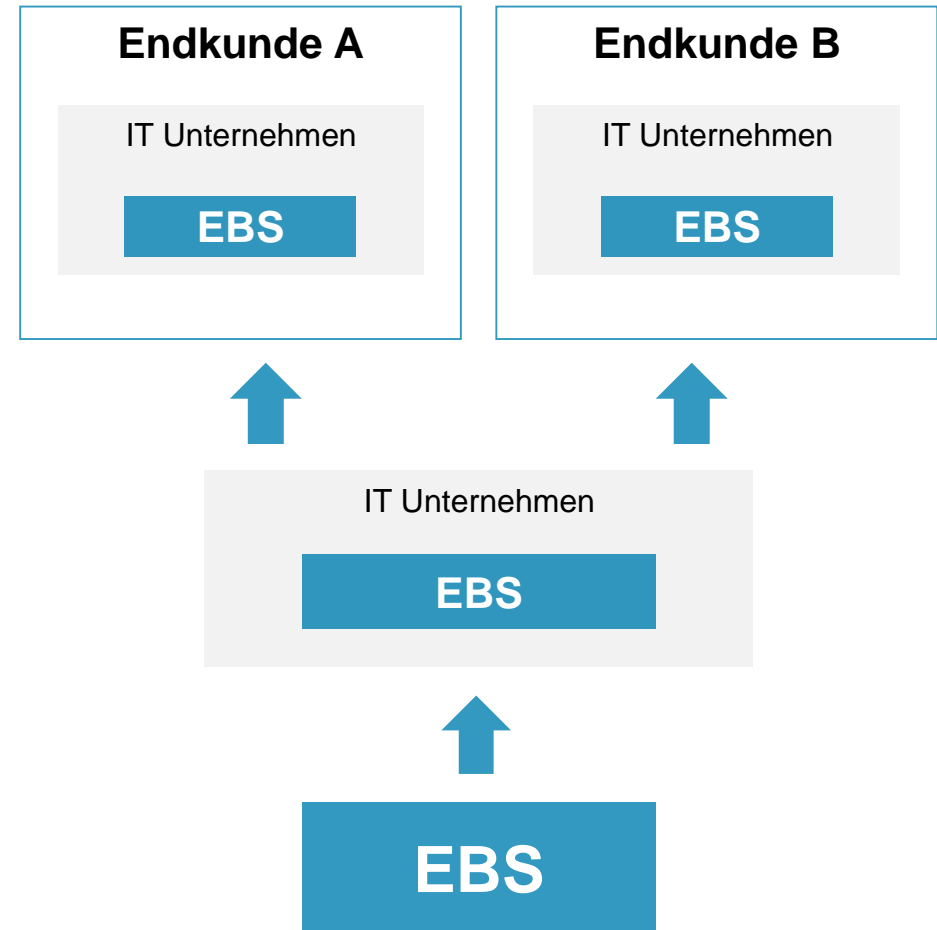
und andere

EBS hat als **primäre Kundengruppen** Beratungs-, Software- und Systemhäuser sowie Hosting Anbieter definiert.

Als **Sourcingpartner** dieser Kunden erbringt die EBS primär Services für deren Endkunden in diversen Branchen.

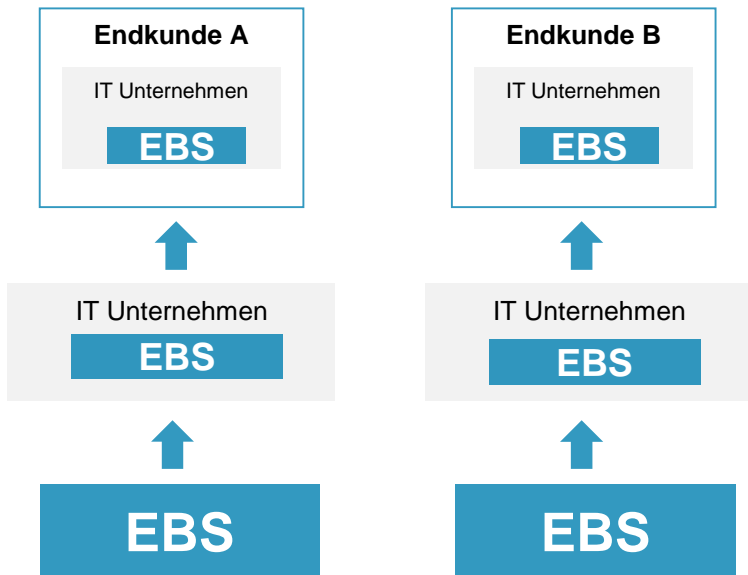
Endkunden geht die EBS nicht aktiv an.

EBS erbringt für seine Kunden nearshore IT-Services, indem sie für diese **dedizierte Entwicklungs- und Serviceteams** sowie die entsprechenden Strukturen aufbaut und betreibt.



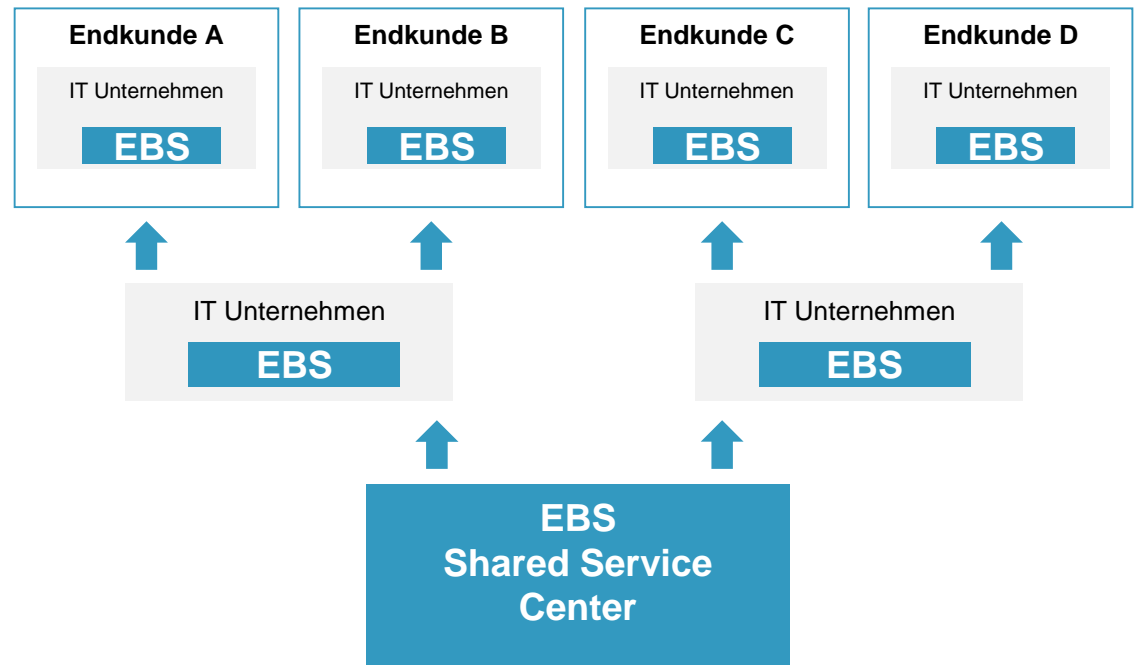
Genereller Ansatz für Entwicklung und Services:

- Dedizierte Teams (genau einem Service Provider zugordnet)
- Steuerung und Auslastung durch Service Provider



Shared Services Ansatz :

- EBS Shared Service Center arbeitet für mehrere Service Provider
- Service Provider erwirbt Service Pakete oder Service Stunden (auch SLA basiert)
- Steuerung und Auslastung durch EBS



EBS Staffingsprozess - Geschäftsprozessmodell

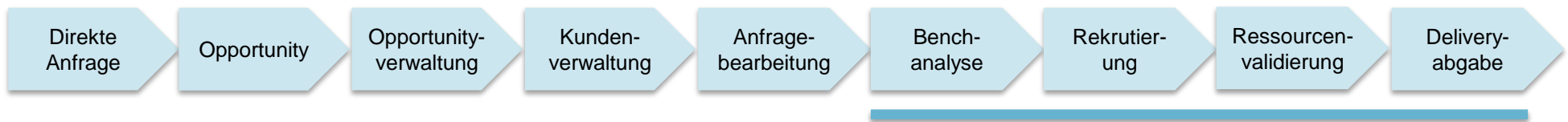
Geschäftsprozess



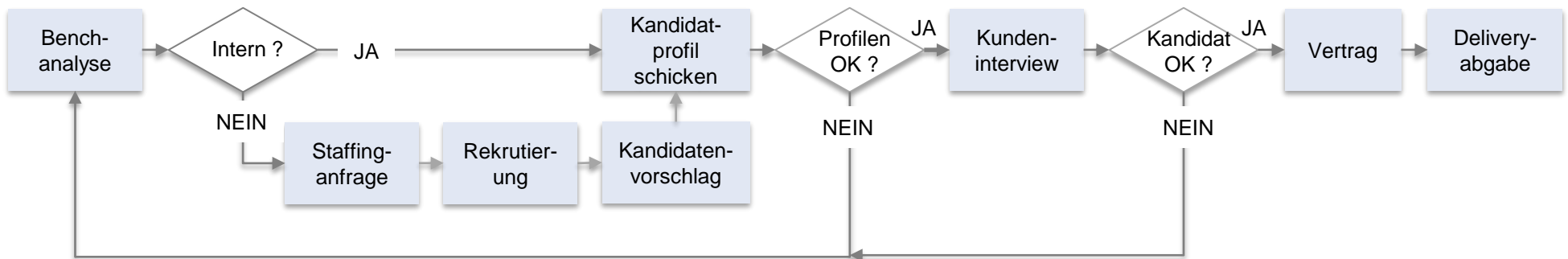
Hauptprozess



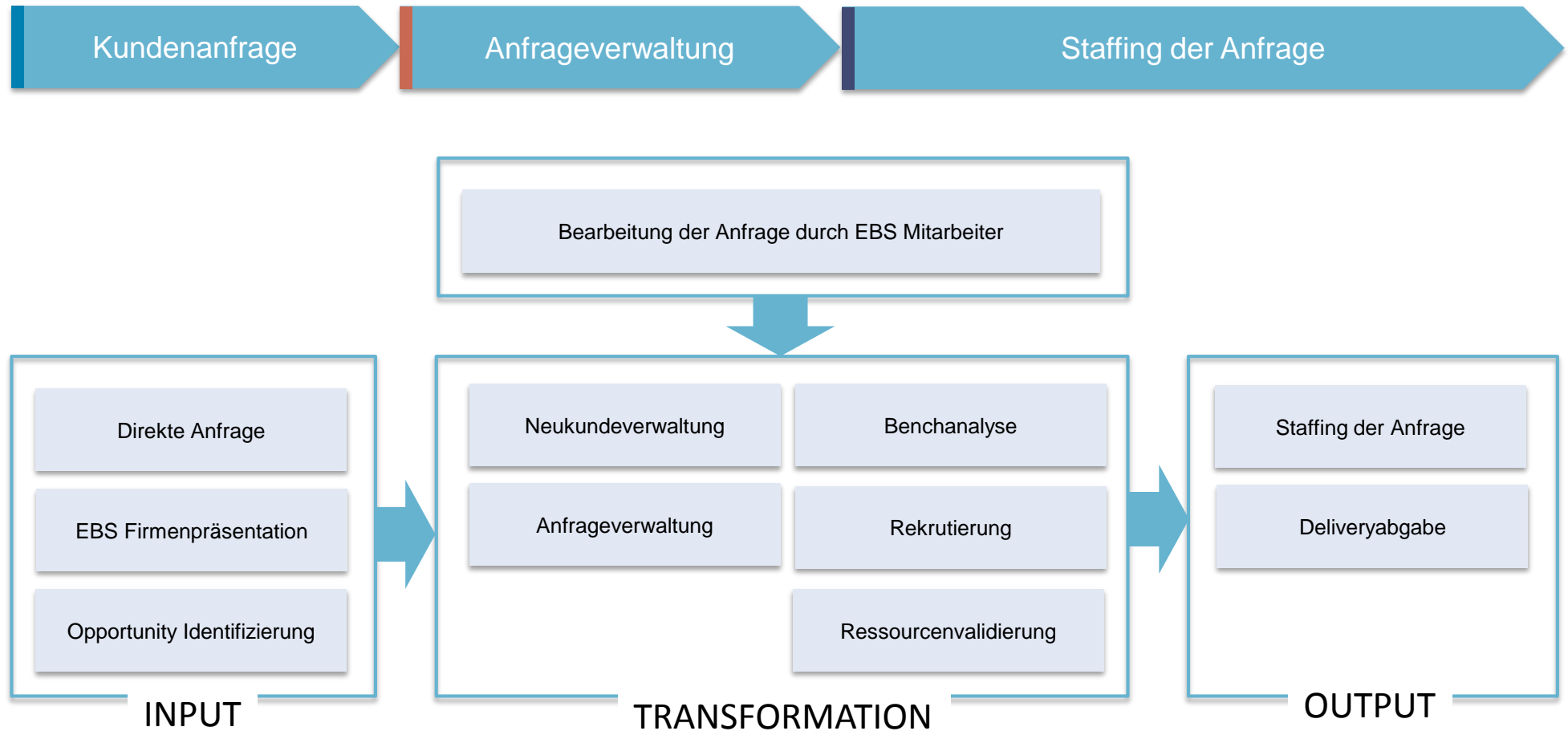
Teilprozess



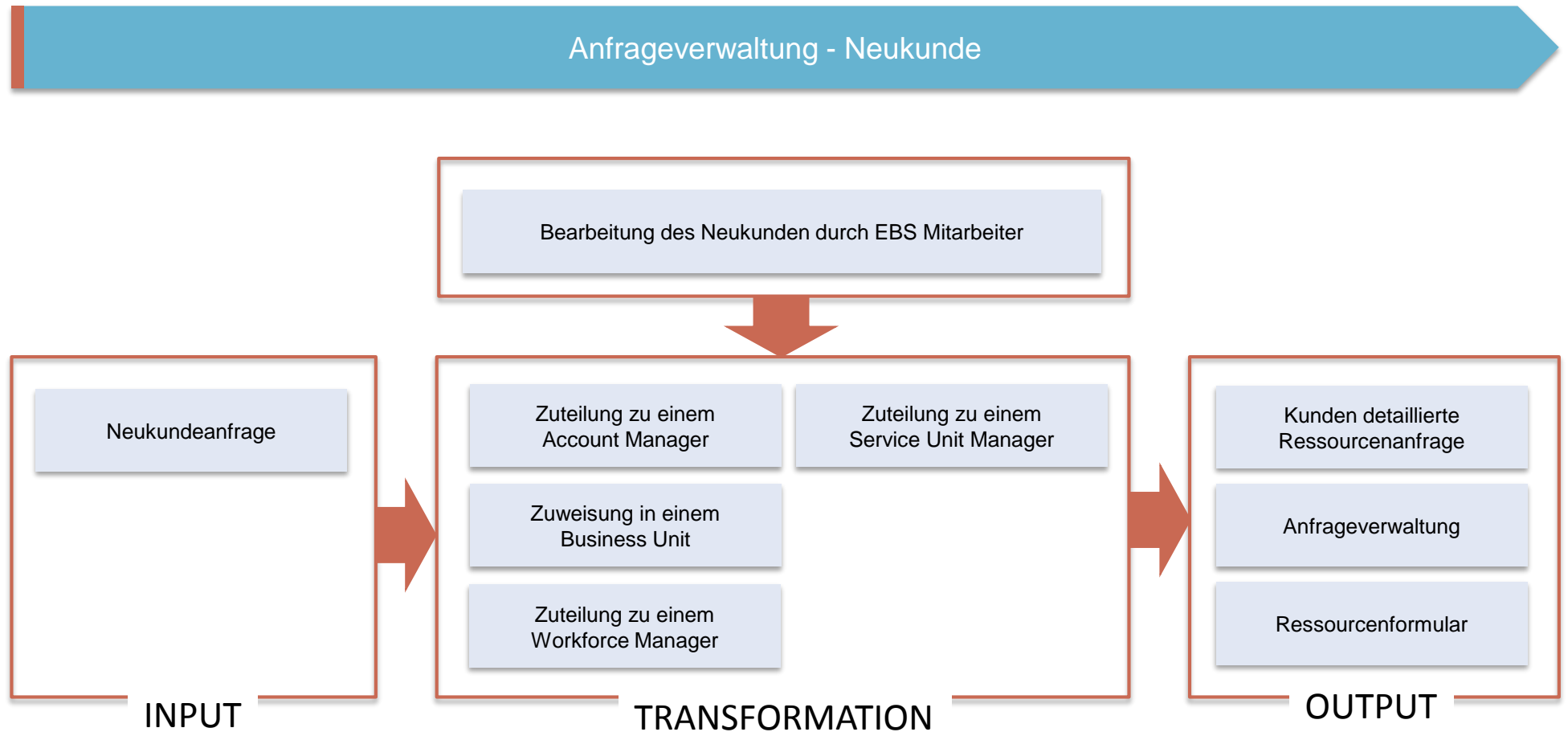
Prozessvarianten



Prozessmanagement - Übersicht



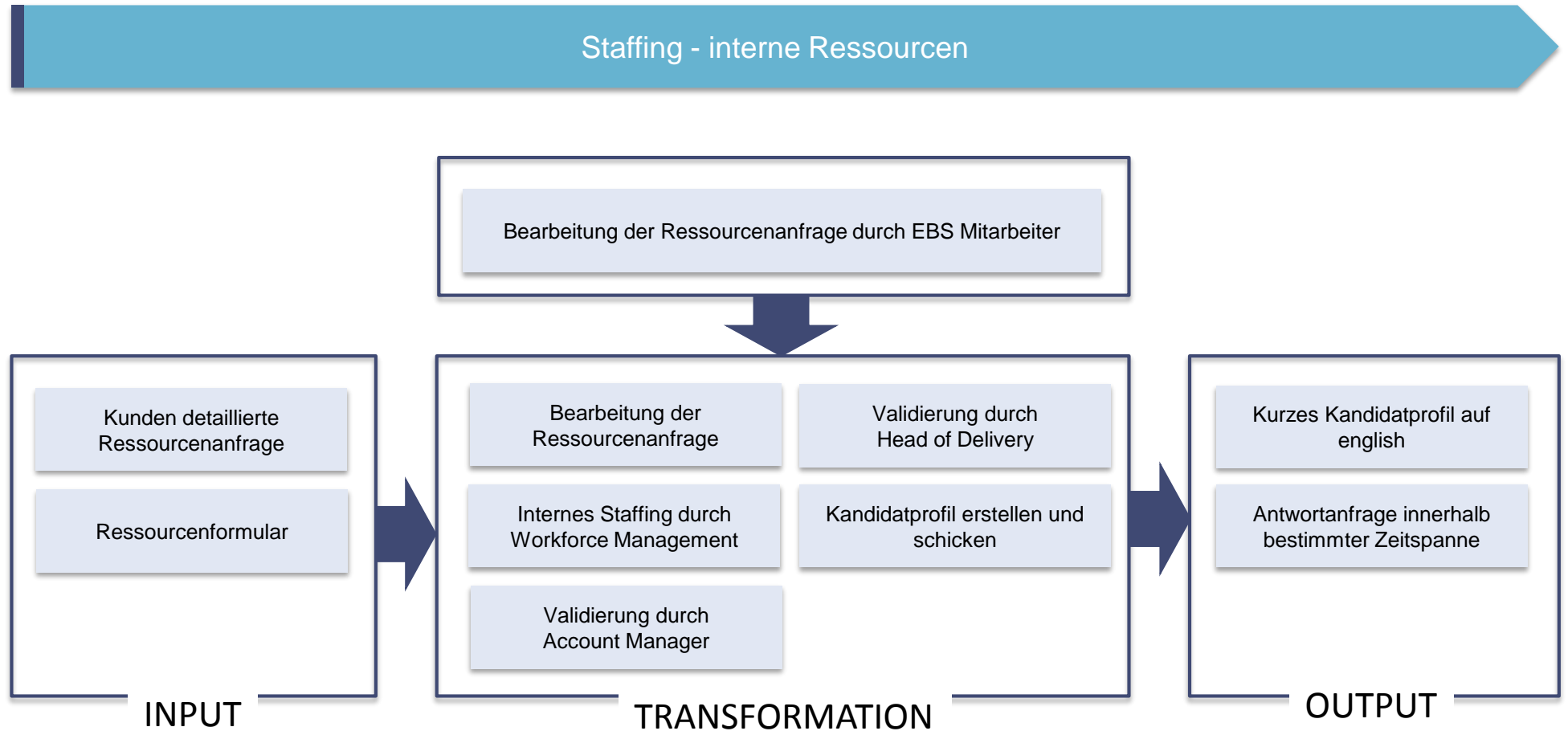
Prozessmanagement - Anfrageverwaltung



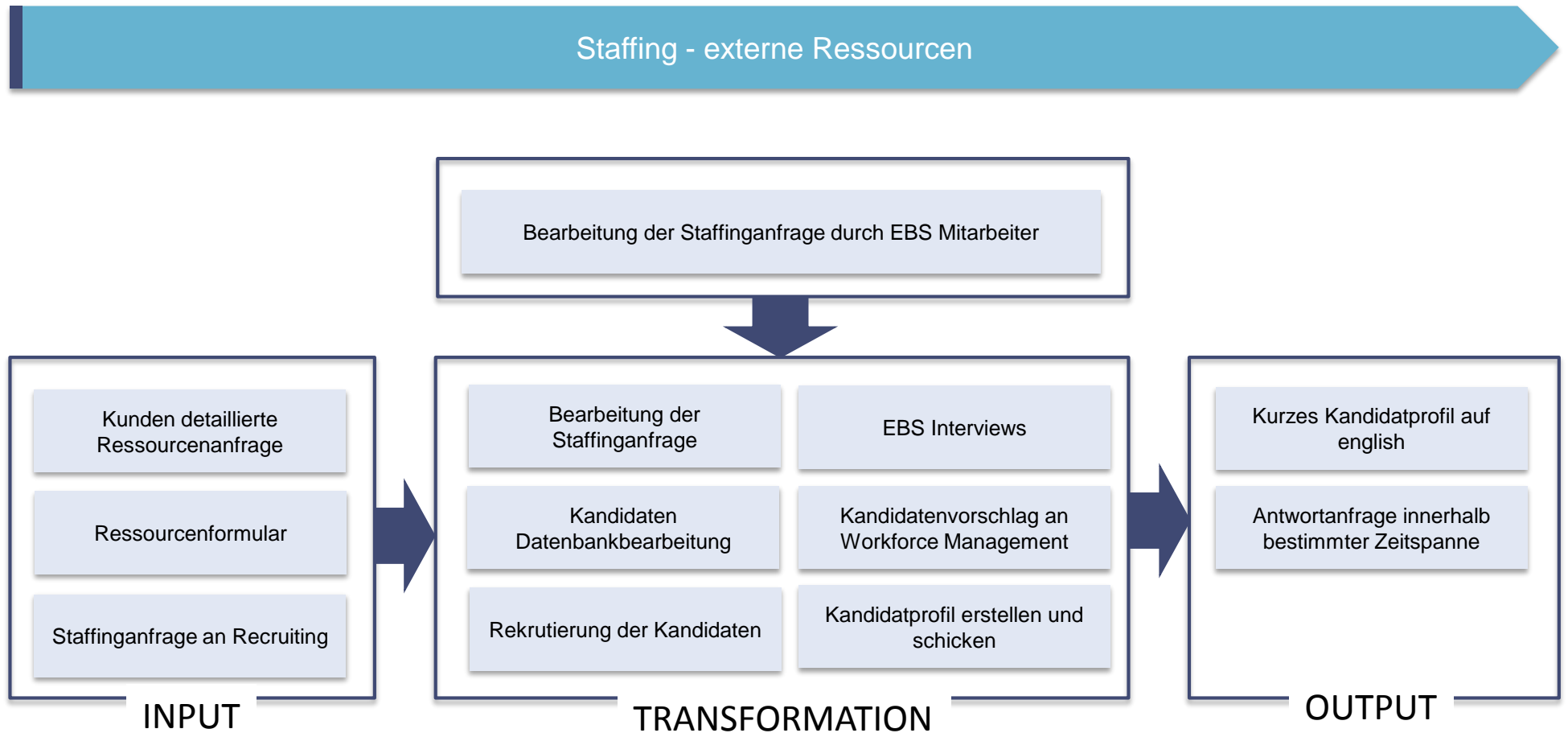
Prozessmanagement - Anfrageverwaltung



Prozessmanagement - Staffing

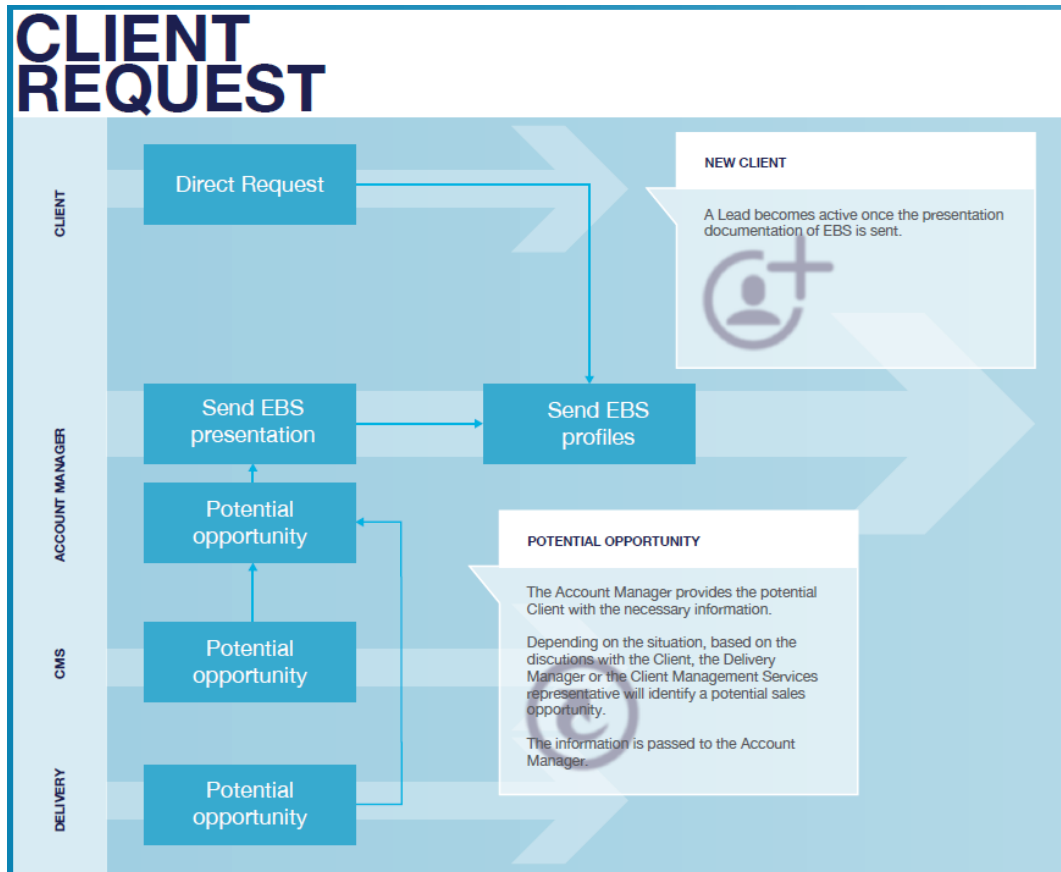


Prozessmanagement - Staffing



Prozessmanagement - Staffing

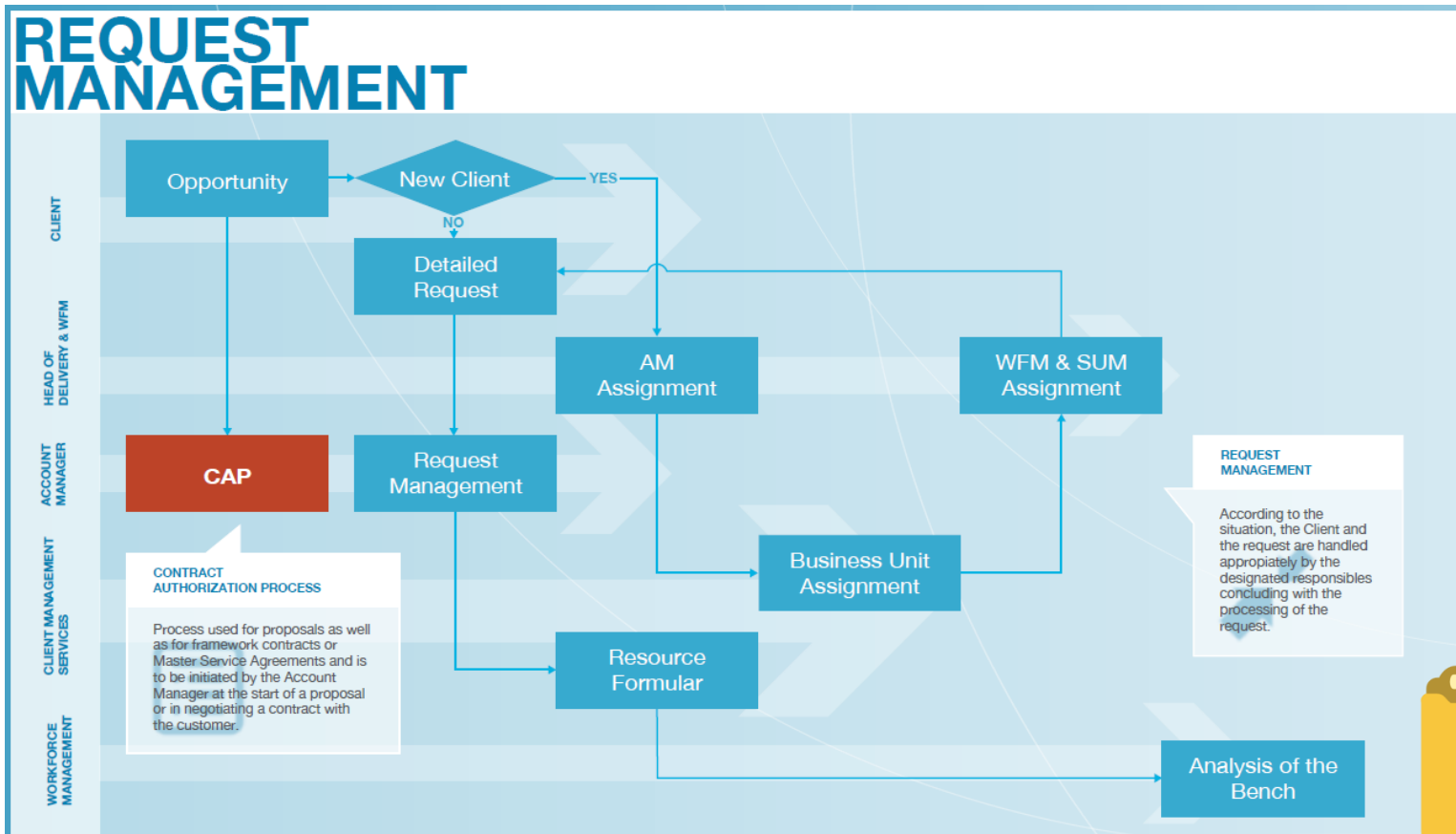




- **Identifizierung eines potenziellen Kunden.** Ein Lead wird durch das Senden von Informationsmaterialien und Präsentationsunterlagen aktiv.
- **Informationen über mögliche Verkaufschancen.** Unabhängig davon wie die Anfrage bei der EBS ankommt, müssen diese Informationen über die Verkaufsgelegenheit den Account Manager erreichen.



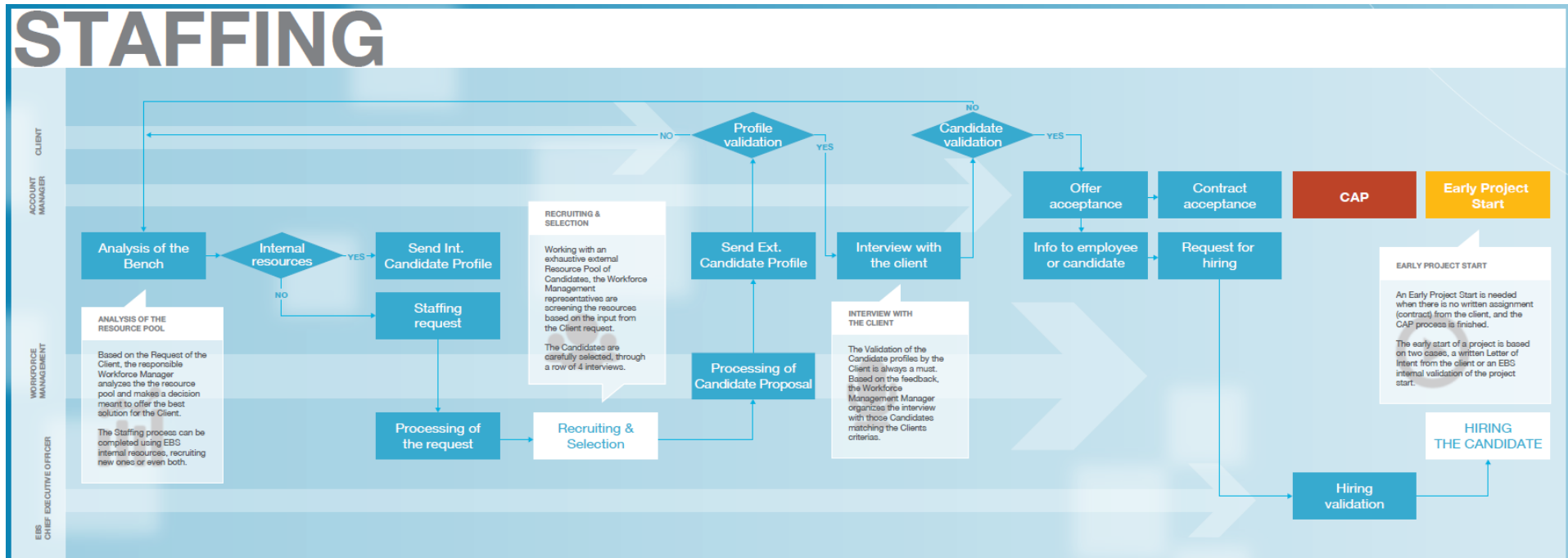
EBS Staffingsprozess - Funktionsdiagramm



- **Anfrageverwaltung.** Die detaillierte Kundenanfrage wird von Account Manager, Client Management Services, Service-Manager und Workforce Management übernommen. Es werden ausführliche Gespräche mit den Kunden gestartet.

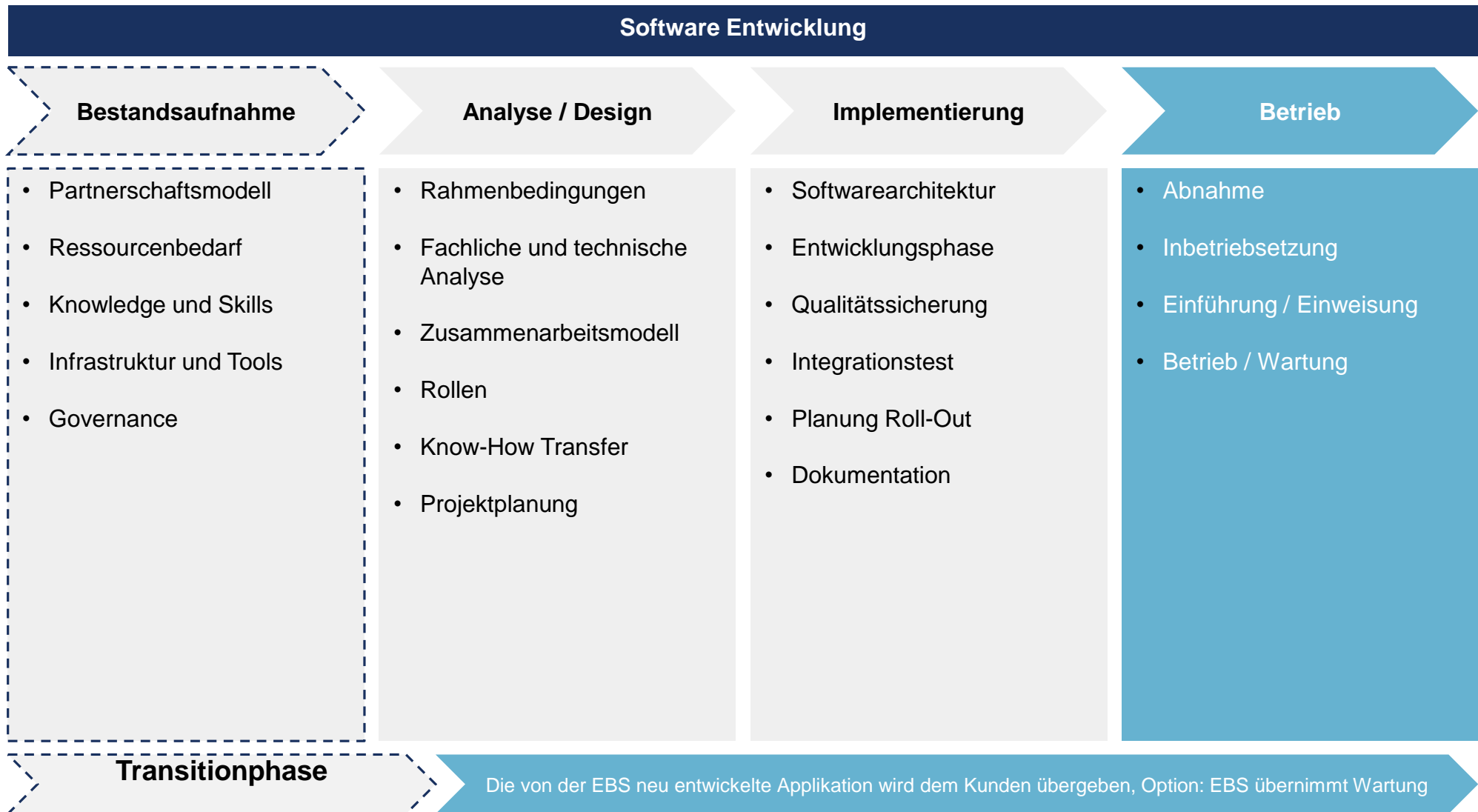


EBS Staffingsprozess - Funktionsdiagramm

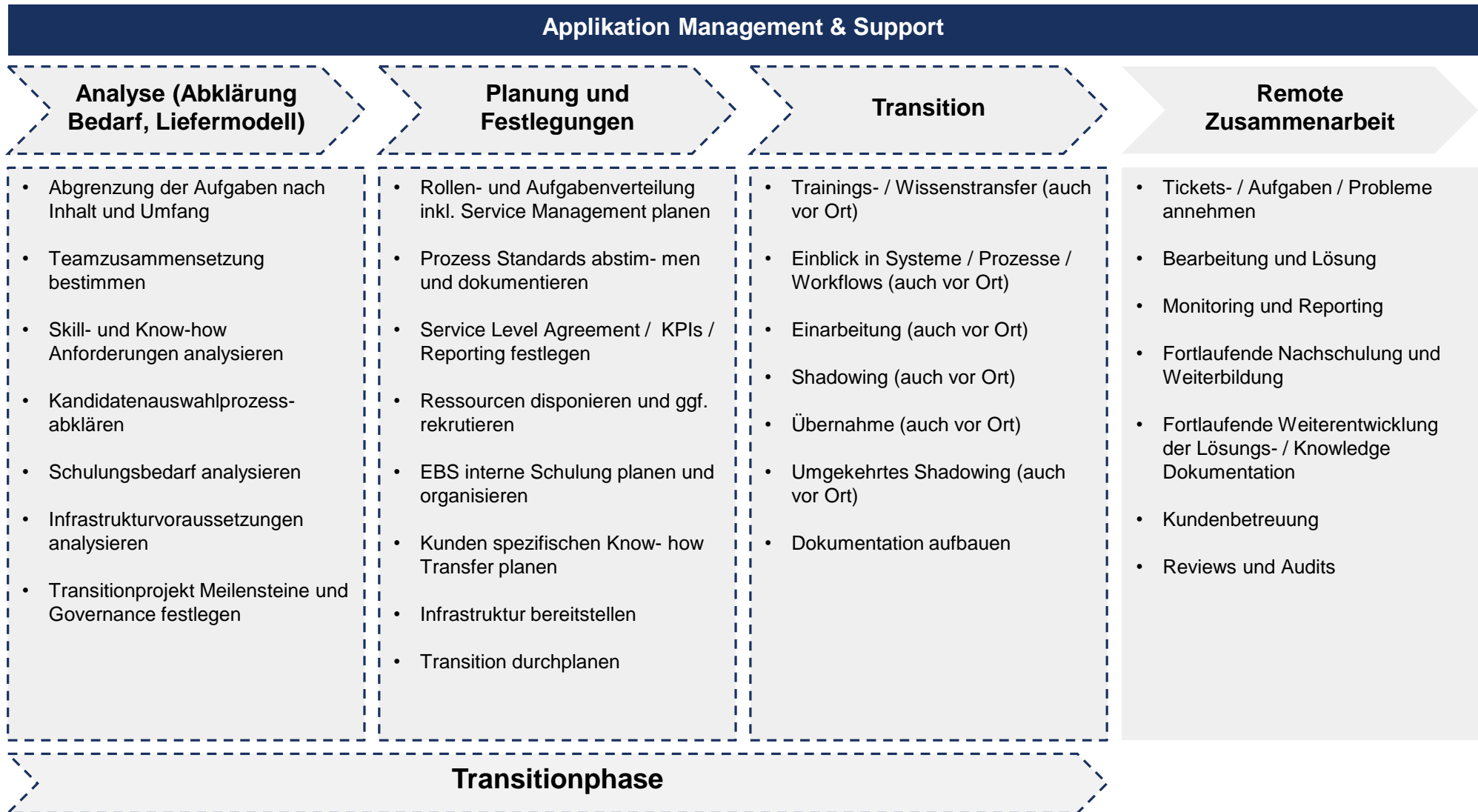


- **Rückmeldungen zu dem Kandidatenprofil.** Der Kunde bestätigt oder lehnt das gesendete Kandidatenprofil ab. Im positiven Fall wird ein Kunden / Kandidat Interview organisiert.
- **Validierung der Kandidaten durch den Kunden.** In der bestimmten Zeitspanne wird der Kunde eine Antwort über die Annahme oder Ablehnung des Kandidaten zur Verfügung stellen.
- **Vertragsautorisierungsvorgang.** WFM muss dem Account Manager alle Details der durch den Kunden validierten Kandidaten zur Verfügung stellen. Diese Informationen werden von dem Account Manager für den Vertragsautorisierungsvorgang verwendet.

Nearshore Vorgehensmodell für Software Entwicklung

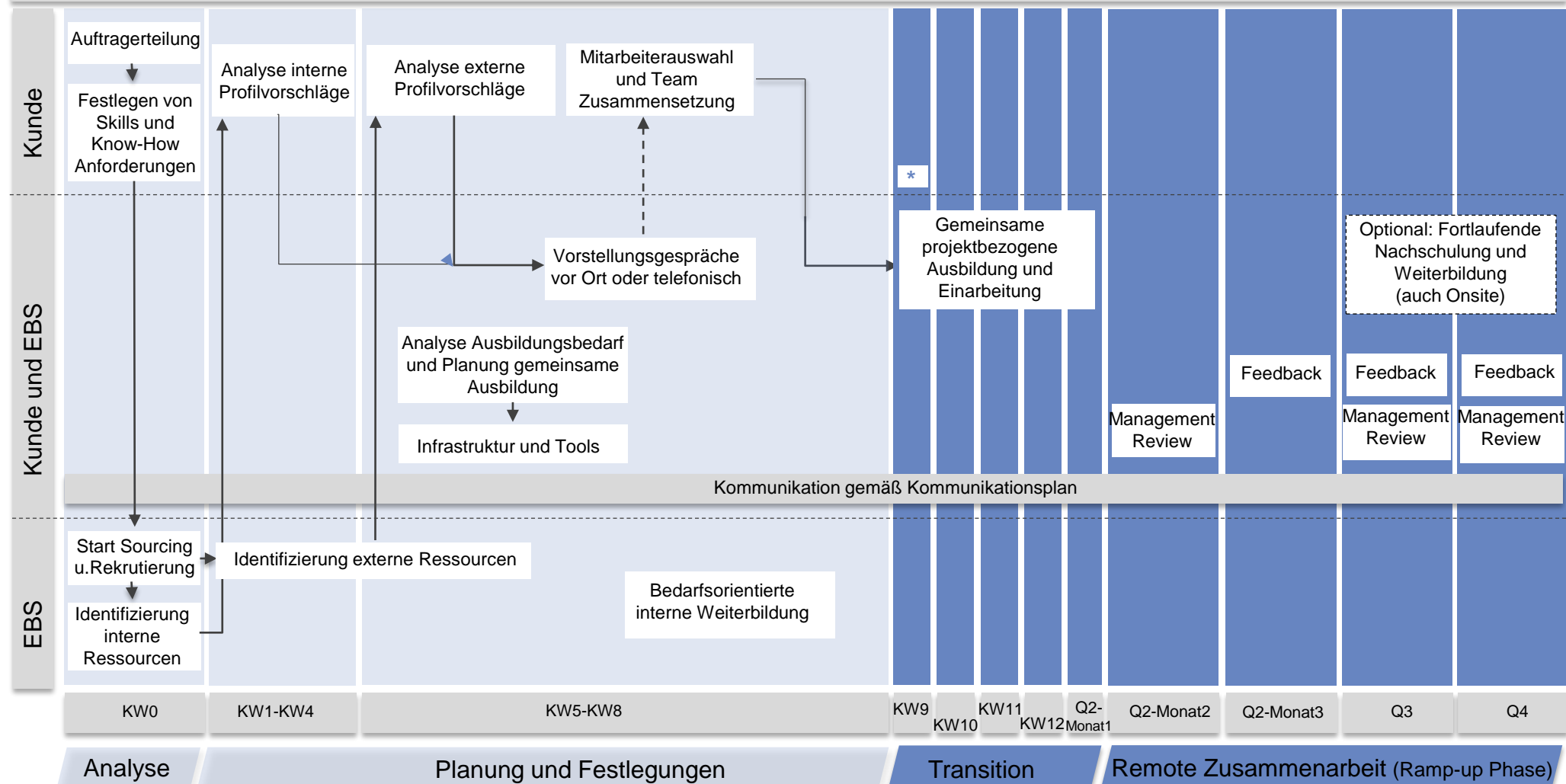


Nearshore Vorgehensmodell für Applikation Support



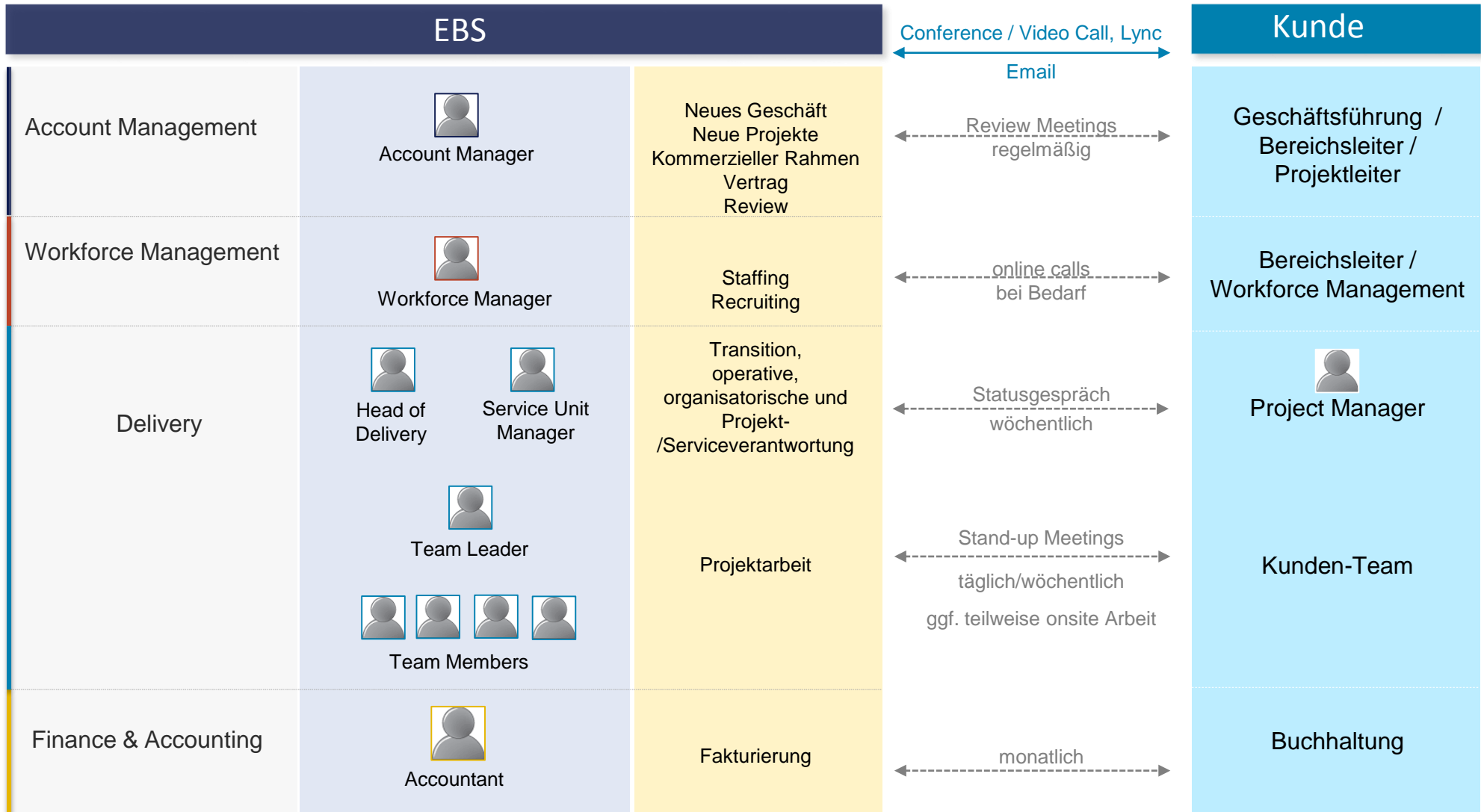
Zeitplan für den Aufbau eines dedizierten Teams

Zeitplan Kunde – EBS



*Start Fakturierung

Typisches Zusammenarbeitsmodell



Vielen Dank!



UNIVERSITATEA BABEȘ-BOLYAI
TRADIȚIE ȘI EXCELENȚĂ

UBBFSEGA

Universitatea Babeș-Bolyai | Facultatea de Științe Economice și Gestiunea Afacerilor



Facultatea de Științe Economice și Gestiunea Afacerilor

Str. Teodor Mihali nr. 58-60
Cluj-Napoca, RO-400951
Tel.: 0264-41.86.52-5
Fax: 0264-41.25.70
econ@econ.ubbcluj.ro
www.econ.ubbcluj.ro

FAKULTÄT FÜR WIRTSCHAFTSWISSENSCHAFTEN UND UNTERNEHMENSFÜHRUNG

ABTEILUNG FÜR WIRTSCHAFTSWISSENSCHAFTEN UND UNTERNEHMENSFÜHRUNG IN DEUTSCHER SPRACHE

Lizenzbuch zur Spezialisierung: Betriebswirtschaftslehre in Deutscher Sprache - BWL

Koordiniert von:

Prof.univ.dr. Mihaela DRĂGAN

Prof.univ.dr. Mariana Leontina MUREȘAN

Prof.dr. Bernhard SCHELLBERG

Conf. univ. dr. Diana Pitic

Lect.univ.dr. Zenovia Cristiana POP

Lect. univ. dr. Diana Ivana

CDA Drd. Vlad BOTOȘ

Dipl.Ec. Daniel METZ – C.E.O. – NTT Data Romania

Die Autoren sprechen Ihre vollständige Dankbarkeit für den finanziellen Beitrag den **NTT Data Romania** und **E.ON Romania** hinsichtlich der Erscheinung des Buches „**Auszüge der betriebswirtschaftlichen Lehre**” aus.



ISBN 978-606-37-0160-3